

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Odpisy dlouhodobého majetku ve vybrané společnosti
Depreciation of Fixed Assets in Selected Company

Studentka:
Vedoucí bakalářské práce:

Kateřina Nunvářová
Ing. Yvetta Pšenková, Ph. D.

Ostrava 2013

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Zadání bakalářské práce

Student: **Kateřina Nunvářová**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Specializace: 00 Účetnictví a daně
Téma: **Odpisy dlouhodobého majetku ve vybrané společnosti**
Depreciation of Fixed Assets in Selected Company

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Charakteristika dlouhodobého majetku
 3. Odpisování dlouhodobého majetku
 4. Praktická aplikace ve vybrané společnosti
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2012*. 9. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 712 s.
ISBN 978-80-7357-744-5.
KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetní souvztahnosti 2012-2013*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 330 s.
ISBN 978-80-7357-725-4.
VALACH, Josef. *Investiční rozhodování a dlouhodobé financování*. 2. vyd. Praha: Ekopress, 2006. 468 s.
ISBN 80-86929-01-9.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Yveta Pšenková, Ph.D.**

Datum zadání: 23.11.2012

Datum odevzdání: 10.05.2013

Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry

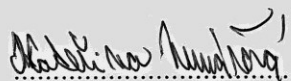


prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem celou práci, kromě příloh č. 1 až 3 vypracovala samostatně.

V Ostravě dne 10.5.2013



Kateřina Nunvářová

Obsah

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| 1. ÚVOD | 3 |
| 2. CHARAKTERISTIKA DLOUHODOBÉHO MAJETKU..... | 4 |
| 2.1. Dlouhodobý hmotný majetek | 5 |
| 2.2. Dlouhodobý nehmotný majetek | 7 |
| 2.3. Dlouhodobý finanční majetek | 10 |
| 2.4. Drobný hmotný a nehmotný majetek | 12 |
| 2.5. Oceňování dlouhodobého majetku | 12 |
| 2.6. Dlouhodobý majetek vyloučený z odepisování | 16 |
| 2.7. Technické zhodnocení majetku | 17 |
| 2.8. Způsoby pořízení dlouhodobého majetku | 18 |
| 2.8.1. Pořízení dlouhodobého majetku koupí | 18 |
| 2.8.2. Pořízení dlouhodobého majetku ve vlastní režii..... | 19 |
| 2.8.3. Pořízení dlouhodobého majetku bezúplatným nabytím | 20 |
| 2.8.4. Pořízení dlouhodobého majetku vkladem od jiné osoby | 21 |
| 2.8.5. Pořízení dlouhodobého majetku převodem z osobního užívání do podnikání | 21 |
| 2.8.6. Pořízení dlouhodobého majetku finančním pronájmem s následným odkoupením majetku . | 21 |
| 3. ODPISOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU | 22 |
| 3.1. Účetní odpisy | 22 |
| 3.1.1. Rovnoměrné (lineární) účetní odpisy | 23 |
| 3.1.2. Zrychlené (degresivní) účetní odpisy | 24 |
| 3.1.3. Zpomalené (progresivní) účetní odpisy | 25 |
| 3.1.4. Výkonové účetní odpisy | 25 |
| 3.1.5. Komponentní odepisování | 26 |
| 3.2. Daňové odpisy | 27 |

| | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| 3.2.1. Rovnoměrné daňové odpisy | 29 |
| 3.2.2. Zrychlené daňové odpisy | 32 |
| 3.2.3. Mimořádné daňové odpisy | 33 |
| 3.2.4. Přerušené daňové odpisy | 34 |
| 3.3. Způsoby vyřazení dlouhodobého majetku | 35 |
| 3.3.1. Vyřazení dlouhodobého majetku prodejem | 35 |
| 3.3.2. Vyřazení dlouhodobého majetku darováním | 37 |
| 3.3.3. Vyřazení dlouhodobého majetku v důsledku škody nebo manka | 38 |
| 3.3.4. Vyřazení dlouhodobého majetku likvidací po uplynutí doby jeho životnosti | 39 |
| 3.3.5. Vyřazení dlouhodobého majetku přeřazením z podnikání do osobního užívání..... | 40 |
| 4. PRAKTICKÁ APLIKACE VE VYBRANÉ SPOLEČNOSTI..... | 41 |
| 4.1. Představení společnosti KOVOSATEK CZ s.r.o..... | 41 |
| 4.2. Struktura dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti KOVOSATEK CZ s.r.o..... | 42 |
| 4.3. Struktura drobného dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti KOVOSATEK CZ s.r.o. ... | 44 |
| 4.4. Odepisování dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti KOVOSATEK CZ s.r.o. | 44 |
| 4.4.1. Daňové a účetní odpisy kopírky OKI | 45 |
| 4.4.2. Daňové a účetní odpisy automobilu Škoda Fabia | 48 |
| 4.4.3. Daňové a účetní odpisy svářečky Merkle | 51 |
| 4.4.4. Daňové a účetní odpisy kuchyňské linky | 54 |
| 5. ZÁVĚR | 58 |
| SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY | 59 |
| SEZNAM ZKRATEK | 60 |
| SEZNAM TABULEK, GRAFŮ A VZORCŮ | |
| PROHLÁŠENÍ O VYUŽITÍ VÝSLEDKŮ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE | |
| SEZNAM PŘÍLOH | |

1. Úvod

Bakalářská práce se zabývá tématem „Odpisy dlouhodobého majetku ve vybrané společnosti“.

Dlouhodobý majetek je v současné době nepostradatelnou složkou každého podnikatelského subjektu, který pomocí něj uskutečňuje svou ekonomickou činnost. Může se jednat například o budovy a jejich zařízení, výrobní stroje, automobily nebo pozemky, softwarové vybavení a ocenitelná práva.

Dlouhodobý majetek je tudíž významnou složkou aktiv účetní jednotky a proto je bakalářská práce zaměřena právě na něj, především na odpisy tohoto majetku.

Naše legislativa má na dlouhodobý majetek dvojí pohled, a to z hlediska účetního a daňového. Oblast dlouhodobého majetku je upravena několika předpisy, především zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb., prováděcí vyhláškou č. 500/2002 Sb. a zákonem o daních z příjmů č. 586/1992 Sb.

Tato práce je rozdělena na dvě části – teoretickou a praktickou. Teoretická část je zaměřena na charakteristiku dlouhodobého majetku z účetního a daňového pohledu, následně pak jeho oceňování, způsoby pořízení, odpisování a způsoby vyřazení. Teoretická část vychází z právního stavu platného k 1.1.2013. V praktické části jsou využity získané teoretické znalosti v praxi. Nejprve je představena společnost KOVOSATEK CZ s.r.o., se kterou bylo při psaní této práce spolupracováno. Dále pak analýza majetku společnosti a nakonec jsou srovnány metody daňových a účetních odpisů tohoto majetku.

Cílem bakalářské práce je v teoretické části objasnění pojmů dlouhodobý majetek a jeho rozdělení na hmotný, nehmotný a finanční, dále pak oceňování jednotlivých druhů majetku, způsoby pořízení a vyřazení majetku, technické zhodnocení a účetní a daňové odpisy. V praktické části je cílem práce doporučení pro vytvoření interní směrnice k účetnímu odepisování dlouhodobého majetku, které společnost KOVOSATEK CZ s.r.o. nemá.

V teoretické části je využita metoda analýzy, v praktické části metoda syntézy a komparace.

V příloze č. 1 je přiložen vzorový účtový rozvrh, ze kterého vycházejí veškerá čísla syntetických účtů, která byla v práci použita.

2. Charakteristika dlouhodobého majetku

Dle § 19 odst. 7 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, se majetek člení na dlouhodobý a krátkodobý.

Dlouhodobý majetek je z účetního hlediska dále upraven vyhláškou Ministerstva financí č. 500/2002 Sb., v platném znění, a to v § 6 – 8.

Za dlouhodobý majetek považujeme takový majetek, jehož doba používání či vlastnění je delší než jeden rok a který je určen k zajištění provozní činnosti podniku. Nemění svou podobu, ale postupně se opotřebovává. Opotřebení majetku se vyjadřuje pomocí odpisů, které se přenáší do nákladů účetní jednotky a může být buď fyzické (vzniká v důsledku užívání) nebo morální (vzniká v důsledku zaostávání po technické stránce – ztrácí svou hodnotu).

Dlouhodobý majetek podniku bývá v rozvaze vykazován na straně aktiv. Jedná se o stálá, jindy nazývána jako fixní, dlouhodobá či neoběžná aktiva.

Dlouhodobý majetek z účetního hlediska dělíme do 3 základních skupin:

- dlouhodobý hmotný majetek
- dlouhodobý nehmotný majetek
- dlouhodobý finanční majetek

Do dlouhodobého majetku podniku zahrnujeme například výrobní zařízení, pomoci nichž firma vyrábí výrobky nebo poskytuje služby a tímto dosahuje výnosů. Dále zde patří budovy, dopravní prostředky, pěstitelské celky trvalých porost a tažná zvířata.

Mezi dlouhodobý majetek dále patří pozemky, umělecká díla, předměty z drahých kovů a kulturní památky. Tento majetek se však účetně ani daňově neodepisuje.

Aby byl majetek zařazen do dlouhodobého odepisovaného majetku podniku, musí splňovat 3 kritéria a těmi jsou doba použitelnosti delší než jeden rok, postupné opotřebení majetku a výše ceny, která je různá pro dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek.

„Dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost.“¹

¹ § 6 odst. 1 vyhlášky Ministerstva financí č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Postupným opotřebením rozumíme, že se hodnota majetku přenáší do hodnoty nových výrobků nebo jiných výkonů.

Podle § 25 zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. se dlouhodobý majetek oceňuje pomocí pořizovací ceny (u dlouhodobého majetku pořizovaného koupí), vlastním náklady (u dlouhodobého majetku pořizovaného vlastní činností) a reprodukční pořizovací cenou (při pořízení majetku bezúplatně – např. dary a inventarizační přebytky).

Z daňového hlediska upravuje oceňování dlouhodobého majetku § 26 pro hmotný majetek a § 32a pro nehmotný majetek zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Dlouhodobý majetek účetní jednotky najdeme v účtové osnově ve třídě 0 – Dlouhodobý majetek. O dlouhodobém nehmotném majetku účtujeme ve skupině 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek, o dlouhodobém hmotném majetku odpisovaném ve skupině 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný, o neodpisovaném ve skupině 03 – Dlouhodobý majetek neodpisovaný a o dlouhodobém finančním majetku účtujeme ve skupině 06 – Dlouhodobý finanční majetek.

2.1. Dlouhodobý hmotný majetek

Pohled na dlouhodobý majetek z hlediska účetního a daňového není zcela totožný. Zákon o daních z příjmů hovoří pouze o „hmotném majetku“ a „nehmotném majetku“. Tento zákon nedefinuje přímo pojem „dlouhodobý majetek“. Z definice těchto pojmů ale lze odvodit, že jde o dlouhodobý majetek.

Dlouhodobý hmotný majetek je definován v § 26 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, a v § 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Je to takový majetek, který můžeme uchopit nebo přemístit. Tento majetek má fyzickou podstatu.

Hmotným majetkem se pro účely zákona o daních z příjmů rozumí majetek, jehož „vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a má provozně technické funkce (dobu použitelnosti) delší než jeden rok.“²

Hmotným majetkem pro účely tohoto zákona nejsou zásoby.

² § 26 odst. 2 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, platné v roce 2013

Dle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. není stanoven limit vstupní ceny. Účetní jednotka si může sama stanovit výši ocenění majetku, který bude odepisován, ve svém vnitřním účetním předpisu.

Jestliže pořízený majetek má nižší vstupní cenu, než je stanovená vstupní cena ve vnitřním účetním předpisu, účetní jednotka o tomto majetku účtuje jako o drobném hmotném majetku, tj. o zásobách.

Hmotným majetkem dle § 26 odst. 2 zákona o daních z příjmu rozumíme:

- „samostatné movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technicko – ekonomickým určením, jejichž vstupní cena (dle § 29) je vyšší než 40 000 Kč a mají provozně – technické funkce delší než jeden rok,
- budovy, domy a byty nebo nebytové prostory vymezené jako jednotky zvláštním předpisem,
- stavby, s výjimkou důlních děl, drobných staveb na pozemcích určených k plnění funkcí lesa, sloužících k zajišťování provozu lesních školek nebo k provozování myslivosti, pokud jejich zastavěná plocha nepřesahuje 30 m² a výšku 5 m a dále oplocení sloužícího k zajišťování lesní výroby a myslivosti, které je drobnou stavbou,
- pěstelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky (ovocné stromy, keře, vinice a chmelnice),
- dospělá zvířata (ovce, skot, prasata, koně) a jejich skupiny (stáda, hejna), jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč,
- jiný majetek vymezený v odstavci 3.“³

Dlouhodobým hmotným majetkem z účetního hlediska dle § 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb. považujeme:

„pozemky, stavby, otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, technické rekultivace, byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky dle zákona č. 72/1994 Sb. a předměty z drahých kovů, dále soubory movitých věcí se samostatným technicko - ekonomickým určením.“⁴

³ § 26 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, platné v roce 2013

⁴ § 7 vyhlášky Ministerstva financí č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Do staveb můžeme zahrnout budovy, haly, byty, stavby, nebytové prostory, silnice, dálnice, železnice, tunely. Účtujeme o nich podle účtové osnovy na účtu 021 - Stavby.

Samostatnými movitými věcmi a soubory movitých věcí rozumíme stroje, výrobní linky, přístroje, inventář, dopravní prostředky. Nalezneme je na účtu 022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí.

Na účtu 025 – Pěstitelské celky trvalých porostů účtujeme o sadech, vinicích a chmelnicích.

O jiném dlouhodobém hmotném majetku účtujeme na účtu 029 – Jiný dlouhodobý hmotný majetek. Může se jednat například o technické zhodnocení pronajatého majetku.

2.2. Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobý nehmotný majetek je definován v § 32a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, a v § 6 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Je to takový majetek, který nemůžeme uchopit ani přemístit. Tento majetek nemá fyzickou podstatu.

Nehmotným majetkem se pro účely zákona o daních z příjmů rozumí majetek, jehož „vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč a doba použitelnosti je delší než 1 rok, přitom dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků.“⁵

Dle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. není stanoven limit vstupní ceny.

Nehmotným majetkem dle § 32a odst. 1 zákona o daních z příjmů rozumíme:

- „zřizovací výdaje,
- nehmotné výsledky výzkumu a vývoje,
- software,
- ocenitelná práva,

⁵ §32a odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, platné v roce 2013

- jiný majetek, který je veden v účetnictví jako nehmotný majetek vymezený zvláštním právním předpisem.“⁶

Za nehmotný majetek pro účely zákona o daních z příjmů nepovažujeme:

- „goodwill,
- povolenky na emise skleníkových plynů,
- preferenční limit, kterým je zejména individuální referenční množství mléka, individuální produkční kvóta a individuální limit prémiových práv podle zvláštního předpisu.“⁷

Dlouhodobým nehmotným majetkem z účetního hlediska dle § 6 vyhlášky č. 500/2002 Sb. považujeme:

„zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a goodwill s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, s výjimkou goodwillu, dále povolenky na emise a preferenční limity.“⁸

„Dále za dlouhodobý majetek považujeme technické zhodnocení od částky stanovené zákonem o daních z příjmů a to při splnění povinností uvedených v odst. 1.“⁹

Zřizovací výdaje jsou výdaje spojené se založením podniku. Patří zde zejména soudní a notářské poplatky, cestovné a nájemné, které jsou vynaloženy před otevřením účetních knih. Účetní knihy otevíráme ke dni zápisu do obchodního rejstříku.

Za zřizovací výdaje nelze považovat výdaje spojené s pořízením dlouhodobého majetku, zásob nebo výdaje na reprezentaci.

Zřizovací výdaje se odepisují 60 měsíců rovnoměrně a nalezneme je v účtové osnově pod účtem 011 – Zřizovací výdaje.

Do nehmotných výsledků výzkumu a vývoje patří technologické postupy, receptury a projekty, pokud nejsou předmětem průmyslových autorských a jiných práv.

⁶ § 32a odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, platné v roce 2013

⁷ § 32a odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, platné v roce 2013

⁸ § 6 odst. 1 vyhlášky Ministerstva financí č. 500/2002 Sb.

⁹ § 6 odst. 2 vyhlášky Ministerstva financí č. 500/2002 Sb.

Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje se odepisují 36 měsíců rovnoměrně a nalezneme je v účtové osnově na účtu 012 – Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje.

Software je programové vybavení nakoupené samostatně (tj. není součástí hardwaru).

Software se odepisuje po dobu 36 měsíců rovnoměrně a nalezneme jej v účtové osnově pod účtem 013 - Software.

Mezi ocenitelná práva řadíme licence, know-how, výrobně technické poznatky a předměty průmyslových práv. Jsou to zejména předměty průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti a práva například podle zákona o ochraně průmyslových vzorů, o vynálezech nebo o ochranných známkách.

Ocenitelná práva se odepisují 72 měsíců rovnoměrně s výjimkou audiovizuálních děl, která se odepisují 18 měsíců rovnoměrně. Ocenitelná práva nalezneme v účtové osnově pod účtem 014 – Ocenitelná práva.

Goodwillem se rozumí kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku nebo jeho části ve smyslu obchodního zákoníku, nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společnosti, s výjimkou změny právní formy, a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky.

Goodwill se odepisuje rovnoměrně 5 let od nabytí podniku nebo jeho části nebo od rozhodného dne přeměny do nákladů. Záporný goodwill se odepisuje rovnoměrně 5 let od nabytí podniku nebo jeho části nebo od rozhodného dne přeměny do výnosů.

Goodwill nalezneme v účtové osnově na účtu 015 – Goodwill.

Povolenkami na emise myslíme povolenky na emise skleníkových plynů, jednotky snížení emisí a ověřeného snížení emisí z projektových činností a jednotky přiděleného množství a to bez ohledu na výši ocenění.

Povolenkou rozumíme právo provozovatele zařízení vypustit do ovzduší určité povolené množství oxidu uhličitého nebo jiného skleníkového plynu za kalendářní rok.

Povolenky na emise neodepisujeme.

Preferenčními limity myslíme zejména individuální referenční množství mléka, individuální produkční kvóty a individuální limit prémiových práv a to bez ohledu na výši ocenění. U prvního držitele pouze, jestliže by náklady na získání informace o jejich ocenění reprodukční pořizovací cenou nepřevýšily její významnost.

Preferenční limity stejně jako povolenky na emise neodepisujeme.

Do ostatního dlouhodobého nehmotného majetku můžeme zařadit například technické zhodnocení na pronajatém majetku. Můžeme zde evidovat dlouhodobý nehmotný majetek podle rozhodnutí účetní jednotky.

Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek odepisujeme 72 měsíců a nalezneme jej v účtové osnově pod účtem 019 – Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek.

„Dlouhodobým nehmotným majetkem nejsou:

- znalecké posudky,
- průzkumy trhu,
- plány rozvoje,
- návrhy propagačních a reklamních akcí,
- certifikáty jakosti,
- software pro řízení technologií nebo pro zařízení, která bez tohoto software nemohou fungovat.

Účetní jednotka se může rozhodnout, že dlouhodobým nehmotným majetkem nejsou zejména technické audity, energetické audity, lesní hospodářské plány a plány povodí.“¹⁰

2.3. Dlouhodobý finanční majetek

Dlouhodobý finanční majetek je definován v § 8 vyhlášky Ministerstva financí č. 500/2002 Sb. Předpokládaná doba držení nebo splatnosti tohoto majetku je delší než jeden rok.

¹⁰ § 6 odst. 9 vyhlášky Ministerstva financí č. 500/2002 Sb.

Jedná se o stálá aktiva, která podnik nakupuje, vlastní nebo je popřípadě půjčuje, aby dlouhodobě investoval volné peněžní prostředky, které mu přinesou výnosy v podobě úroků, dividend, zhodnocení v důsledku růstu tržních cen držaných aktiv apod.

Dlouhodobý finanční majetek není určen k užívání při běžné provozní činnosti účetní jednotky.

Podniku jde o to, aby si pořídil vhodné „portfolio“, což znamená umístění peněžních prostředků tak, aby přinesly co nejvyšší výnos.

V zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, není pojem finanční majetek uveden.

Do dlouhodobého finančního majetku patří zejména:

- majetkové cenné papíry,
- dluhové cenné papíry,
- podíly v podnicích,
- poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek,
- dlouhodobě poskytnuté půjčky a úvěry,
- ostatní dlouhodobý finanční majetek.

O majetkových cenných papírech účtujeme podle účtové osnovy na účtech 061 – 063.

061 – Podíly v ovládaných a řízených osobách - jedná se o akcie s rozhodujícím vlivem, (účetní jednotka vlastní více než 40 % z celkového objemu).

062 – Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem (účetní jednotka vlastní 20 – 40 % z celkového objemu akcií).

063 – Ostatní cenné papíry a podíly - jedná se o akcie s menšinovým vlivem, (účetní jednotka vlastní do 20 % z celkového objemu).

O dlužných cenných papírech účtujeme na účtu 065 – Dluhové cenné papíry držené do splatnosti. Dlouhodobě poskytnuté půjčky jiným subjektům nalezneme na účtech 066 – Půjčky a úvěry a 067 – Ostatní půjčky. Jiný dlouhodobý finanční majetek nalezneme na účtu 069 – Jiný dlouhodobý finanční majetek (zde patří například terminované vklady s výpovědní lhůtou nad jeden rok).

2.4. Drobný hmotný a nehmotný majetek

Drobný hmotný a nehmotný majetek se posuzuje pouze z účetního hlediska.

Doba použitelnosti tohoto majetku je delší než 1 rok, ale pořizovací cena u hmotného majetku nepřevyšuje 40 000 Kč a u nehmotného nepřevyšuje 60 000 Kč. Účetní jednotka si však může stanovit tuto hranici nižší a to dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

O drobném hmotném a nehmotném majetku lze účtovat jako o pořízení zásob (u drobného hmotného majetku), resp. služby (u drobného nehmotného majetku) nebo jako o pořízení dlouhodobého majetku.

Jestliže jej účetní jednotka nebude považovat za dlouhodobý majetek, bude o něm účtovat jako o zásobách a to na straně Má dáti účtu 518 – Ostatní služby pro nehmotný majetek a na straně MD účtu 112 – Materiál na skladě, popřípadě rovnou do spotřeby na účtu 501 – Spotřeba materiálu.

Bude-li účetní jednotka považovat tento majetek za dlouhodobý, povede inventární karty a odpisový plán. Účtuje o něm například na straně MD účtu 022₂ – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí (analytický účet) nebo si může zřídit vlastní účet pro drobný dlouhodobý majetek.

2.5. Oceňování dlouhodobého majetku

Podle § 29 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, oceňujeme dlouhodobý majetek při pořízení vstupní cenou.

„Vstupní cenou hmotného majetku se rozumí:

- pořizovací cena, je-li majetek pořízen úplatně,
- vlastní náklady, je-li majetek pořízen nebo vyroben ve vlastní režii,
- hodnota nesplacené pohledávky zajištěné převodem práva (§ 553 občanského zákoníku, ve znění zákona č. 509/1991 Sb.) a to u hmotného movitého majetku, který zůstává ve vlastnictví věřitele,
- reprodukční pořizovací cena v ostatních případech zjištěná podle zvláštního právního předpisu (zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku),
- při nabytí majetku zděděním nebo darováním cena stanovená podle zvláštního předpisu o oceňování majetku (zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku),

- hodnota technického zhodnocení podle § 33 odst. 1, zákona o daních z příjmů, čímž rozumíme zejména výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období 1995 částku 10 000 Kč a počínaje zdaňovacím obdobím 1996 částku 20 000 Kč a počínaje zdaňovacím obdobím 1998 částku 40 000 Kč,
- přepočtená zahraniční cena.^{“11}

Přepočtenou zahraniční cenou rozumíme podle § 23 odst. 17 zákona č. 563/1992 Sb., o daních z příjmů, cenu přepočtenou na české koruny pomocí kursu devizového trhu vyhlášeného Českou národní bankou ke dni nabytí majetku.

Podle § 25 zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. se dlouhodobý majetek oceňuje pomocí pořizovací ceny, vlastními náklady a reprodukční pořizovací cenou.

„Pro účely toho zákona se rozumí:

- pořizovací cenou cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související,
- reprodukční pořizovací cenou cena, za kterou byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje,
- vlastními náklady u zásob vytvořených vlastní činností přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost, popřípadě i část nepřímých nákladů, která se vztahuje k výrobě nebo k jiné činnosti,
- vlastními náklady u hmotného majetku kromě zásob a nehmotného majetku kromě pohledávek vytvořeného vlastní činností přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost a nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě nebo jiné činnosti, vymezené v souladu s účetními metodami.^{“12}

Pořizovací cenou oceňujeme dlouhodobý majetek pořízený za úplatu (koupí). Do této ceny zahrnujeme nejen tzv. cenu pořízení, ale také náklady související s jeho pořízením (tzv. vedlejší pořizovací náklady).

¹¹ § 29 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, platné v roce 2013

¹² § 25 odst. 5 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

„Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení s ohledem na povahu pořizovaného majetku a způsob jeho pořízení je cena, za kterou byl majetek pořízen a zejména náklady na:

- přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, zejména odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky a otevření akreditivu, expertízy, patentové řešerše a předprojektové přípravné práce,
- úroky, zejména z úvěru, pokud tak účetní jednotka rozhodne,
- odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy zemědělské výrobě a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy,
- průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně variantních řešení a rozpočtu, zařízení stavenišť, odstranění porostu a příslušné terénní úpravy, clo, dopravné, montáž a umělecká díla tvořící součást stavby,
- licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku, nikoliv pro budoucí provoz,
- vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby. Zůstatkové ceny vyřazených staveb nebo jejich částí a náklady na vyřazení tvoří součást nákladů na novou výstavbu,
- náhrady za omezení vlastnických práv, náhrady majetkové újmy vlastníkovu nebo nájemci nemovitosti nebo za omezení v obvyklém užívání, jakož i náhrady za předčasně smýcený porost v souvislosti s výstavbou,
- zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání. Zkouškami nejsou záběh a osvojení, které jako počáteční vícenáklady zahajované výroby jsou součástí nákladů po uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání,
- zabezpečovací, konzervační a udržovací práce při zastavení pořizování majetku a dekonzervační práce v případě dalšího pokračování. Pokud je pořizování majetku zastaveno trvale odepíše se pořizovaný majetek při jeho vyřazení do nákladů.“¹³

¹³ § 47 odst. 1 vyhlášky Ministerstva financí č. 500/2002 Sb.

„Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení zejména nejsou:

- opravy a údržba. Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady,
- náklady nájemce na uvedení najatého majetku do předcházejícího stavu,
- kurzové rozdíly,
- smluvní pokuty a úroky z prodlení, popřípadě jiné sankce ze smluvních vztahů,
- nájemné za stavební pozemek, na který probíhá výstavba,
- náklady na zaškolení pracovníků,
- náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami,
- náklady na biologickou rekultivaci,
- náklady spojené s přípravou a zabezpečením dlouhodobého majetku vzniklé po uvedení pořizovaného dlouhodobého majetku do užívání.“¹⁴

Vlastními náklady oceňujeme dlouhodobý majetek, který byl vytvořen vlastní činností. Zahrnuju zde nejen všechny přímé, ale také nepřímé náklady související s vytvořením dlouhodobého majetku (např. odpisy a energie).

Reprodukční pořizovací cenou oceňujeme dlouhodobý majetek nabytý například darováním, dědictvím, přebytek zjištěný při inventarizaci nebo vklady společníků. Dále u majetku vytvořeného vlastní činností v případě, kdy jeho vlastní náklady nelze zjistit nebo pokud tyto náklady převyšují reprodukční pořizovací cenu.

Reprodukční pořizovací cena je cena stanovená soudním znalcem.

¹⁴ § 47 odst. 2 vyhlášky Ministerstva financí č. 500/2002 Sb.

2.6. Dlouhodobý majetek vyloučený z odepisování

Hmotný majetek vyloučený z odepisování najdeme v zákoně o daních z příjmů č. 586/1992 Sb.

„Hmotným majetkem vyloučeným z odepisování je:

- bezúplatně převedený majetek podle smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci, pokud výdaje (náklady) související s jeho pořízením nepřevýší 40 000 Kč,
- pěstitelský celek trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, jež nedosáhl plodonosného stáří,
- hydromeliorace do 2 let po jejím dokončení,
- umělecké dílo, které je hmotným majetkem a není součástí stavby a budovy, předměty muzejní a galerijní hodnoty, popřípadě jejich soubory v muzeích a památkových objektech, stálé výstavní soubory a knihovní fondy knihoven jednotné soustavy, popřípadě jiné fondy,
- movitá kulturní památka a soubory movitých kulturních památek,
- hmotný majetek převzatý povinně bezúplatně podle zvláštních právních předpisů,
- inventarizační přebytky hmotného majetku zjištěné podle zvláštního právního předpisu, pokud nebyly při zjištění záúčtovány ve prospěch výnosů,
- hmotný movitý majetek nabytý věřitelem v důsledku zjištění závazku převodem práva, a to po dobu zajištění tohoto závazku a za předpokladu, že jej po tuto dobu bude odpisovat původní vlastník, uzavře-li s věřitelem smlouvu o výpůjčce,
- hmotný majetek, jehož bezúplatné nabytí bylo předmětem daně darovací a bylo v době nabytí od daně darovací osvobozeno,
- najatý hmotný majetek včetně hmotného majetku, který je předmětem smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku nebo obdobné smlouvy uzavřené v zahraničí, pokud odpisy nebo položky obdobného charakteru uplatňuje jiná osoba než vlastník.“¹⁵

¹⁵ § 27 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, platné v roce 2013

2.7. Technické zhodnocení majetku

Technickým zhodnocením se pro účely zákona o daních z příjmů rozumí:

- „vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby, stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období 1995 částku 10 000 Kč, počínaje zdaňovacím obdobím 1996 částku 20 000 Kč a počínaje zdaňovacím obdobím 1998 částku 40 000 Kč. Technickým zhodnocením jsou i uvedené výdaje nepřesahující stanovené částky, které poplatník na základě svého rozhodnutí neuplatní jako výdaj (náklad) podle § 24 odst. 2 písm. zb) tohoto zákona,“¹⁶
- „technickým zhodnocením jsou také výdaje podle odstavce 1, pokud je hradí budoucí nájemce na cizím hmotném majetku v průběhu jeho pořizování za podmínky, že se stane nájemcem tohoto hmotného majetku nebo jeho části, a vlastník tohoto hmotného majetku nezahrne výdaje vynaložené budoucím nájemcem do vstupní ceny.“¹⁷

Rekonstrukcí dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, rozumíme zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů.

Modernizací rozumíme rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku.

V § 33a zákona o daních z příjmů je upraveno závazné posouzení skutečností, zda je zásah do majetku technickým zhodnocením.

Technické zhodnocení majetku se z účetního hlediska stanovuje stejně jako z daňového hlediska, poněvadž vyhláška Ministerstva financí č. 500/2002 Sb., v § 6 odst. 2 odkazuje na zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 32a) odst. 6.

„Za technické zhodnocení se považují výdaje na ukončené rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku nebo zásahy, které mají za následek změnu účelu nehmotného majetku, pokud po ukončení u jednotlivého nehmotného majetku převýší částku 40 000 Kč.“¹⁸

¹⁶ § 33 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, platné v roce 2013

¹⁷ § 33 odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, platné v roce 2013

¹⁸ § 32a) odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, platné v roce 2013

Technické zhodnocení nám zvyšuje pořizovací cenu dlouhodobého majetku, což také znamená, že se spolu s majetkem odepisuje. Díky technickému zhodnocení dochází k prodloužení doby odepisování. Účtujeme o něm na účtech 01x u nehmotného majetku a na 02x u hmotného.

Jestliže je částka technického zhodnocení nižší než 40 000 Kč, můžeme účtovat přímo do nákladů a to na účet 548 – Ostatní provozní náklady u dlouhodobého hmotného majetku a na účet 518 – Ostatní služby u dlouhodobého nehmotného majetku na stranu Má dáti.

2.8. Způsoby pořízení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek může účetní jednotka pořídit několika způsoby. Nejčastěji se jedná o pořízení majetku koupí za hotové nebo na fakturu. Dále také lze pořizovat majetek ve vlastní režii, bezúplatným převodem (darováním, dědictvím), vkladem společníka, převodem z osobního užívání do podnikání nebo finančním pronájmem s následným odkoupením majetku.

Pořízení dlouhodobého majetku účtujeme do účtové skupiny 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek. Na základě těchto účtů zjišťujeme skutečné pořizovací náklady pořizovaného majetku.

Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku účtujeme na účtu 041 – Pořízení dl. nehmotného majetku, pořízení dlouhodobého hmotného majetku na účtu 042 – Pořízení dl. hmotného majetku a pořízení dlouhodobého finančního majetku účtujeme na účtu 043 – Pořízení dl. finančního majetku.

Zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání zaúčtujeme na účty 02x (03x)/042. Zařazení dlouhodobého nehmotného majetku do užívání účtujeme na účty 01x/041.

2.8.1. Pořízení dlouhodobého majetku koupí

Pořízení dlouhodobého majetku koupí je nejčastějším způsobem nabytí majetku podnikem. Dlouhodobý majetek je možno pořídit nákupem za hotové, na fakturu hrazenou hotově nebo převodem z bankovního účtu nebo také na bankovní úvěr.

U pořízení dlouhodobého majetku ze zahraničí je třeba rozlišit, zda nakupujeme ze zemí Evropské unie nebo mimo země Evropské unie (tzv. třetí země). Daň z přidané hodnoty

počítáme z ceny majetku a při dovozu ze zemí mimo Evropskou unii z ceny zvýšené o clo. Odběratel v České republice si sám vypočítává DPH a zaúčtuje povinnost přiznat DPH 349/343 a zároveň nárok na odpočet DPH 343/349. Clo i DPH jsou pro účetní jednotku závazkem vůči celnici.

Pořízení dlouhodobého majetku za hotové zaúčtujeme na účty 041 (042)/211, na dodavatelskou fakturu 041 (042)/321 a na bankovní úvěr 041 (042)/231 (461).

Tabulka č. 1 Pořízení dlouhodobého majetku koupí

| | | | |
|----|------------------------------------------------------|-------------|---------|
| 1. | FAP za stroj od německého dodavatele | 3 500 000,- | 042/321 |
| 2. | Povinnost přiznat 21 % DPH | 735 000,- | 349/343 |
| 3. | Nárok na odpočet 21 % DPH | 735 000,- | 343/349 |
| 4. | VPF – přeprava stroje ve vlastní režii | 15 000,- | 042/622 |
| 5. | VÚÚ – úhrada FAP za stroj z krátkodobého bank. úvěru | 3 500 000,- | 321/231 |
| 6. | Zařazení stroje do užívání | 3 515 000,- | 022/042 |
| 7. | FAP za nákup účetního software | 80 000,- | 041/321 |
| | 21 % DPH | 16 800,- | 343/321 |
| 8. | VPD za školení zaměstnanců na účetní software | 15 000,- | 518/211 |
| | 21 % DPH | 3 150,- | 343/211 |
| 9. | Zápis o převzetí software do užívání | 80 000,- | 013/041 |

Zdroj: [vlastní zpracování]

2.8.2. Pořízení dlouhodobého majetku ve vlastní režii

Pořízením dlouhodobého majetku ve vlastní režii si účetní jednotka vytváří majetek sama (tzv. aktivace). Podniku se tímto způsobem pořízení majetku zvyšují aktiva. Přírůstek majetku je pro podnik výnosem ve výši vynaložených nákladů.

Jestliže si účetní jednotka vytvořila dlouhodobý majetek celý sama, účtujeme o tomto způsobu pořízení na účtech 041 (042)/623 (624). Pokud se však na pořízení podílí pouze formou přepravy, montáže a podobně účtujeme na účtech 041 (042)/622.

Tabulka č. 2 Pořízení dlouhodobého majetku ve vlastní režii

| | | | |
|----|----------------------------------------|-----------|---------|
| 1. | ZVL – hrubé mzdy dělníků | 150 000,- | 521/331 |
| 2. | Spotřeba materiálu | 638 000,- | 501/112 |
| 3. | FAP za spotřebu elektřiny | 36 000,- | 502/321 |
| 4. | VPF – vnitropodniková přeprava | 5 000,- | 042/622 |
| 5. | VÚD – aktivace haly | 824 000,- | 042/624 |
| 6. | Převzetí haly do užívání | 829 000,- | 021/042 |
| 7. | VPF – výroba software ve vlastní režii | 73 000,- | 041/623 |
| 8. | Zařazení software do užívání | 73 000,- | 013/041 |

Zdroj: [vlastní zpracování]

2.8.3. Pořízení dlouhodobého majetku bezúplatným nabytím

Mezi další způsoby pořízení dlouhodobého majetku patří bezúplatný převod. Jedná se o nabytí majetku darováním, dědictvím nebo inventarizačními přebytky dlouhodobého majetku.

Při pořízení dlouhodobého majetku bezúplatným nabytím je třeba mít o tomto způsobu pořízení doklad (např. darovací smlouva u daru a interní doklad u přebytku zjištěného při inventarizaci majetku).

O pořízení dlouhodobého majetku bezúplatným nabytím účtujeme v reprodukční pořizovací ceně a to na účtech 041 (042)/413.

Tabulka č. 3 Pořízení dlouhodobého majetku bezúplatným nabytím

| | | | |
|----|---------------------------------------------------------|----------|---------|
| 1. | ÚJ obdržela darem počítač v reprodukční pořizovací ceně | 50 000,- | 042/413 |
| 2. | Zařazení počítače do užívání | 50 000,- | 022/042 |
| 3. | VÚD – inventarizační přebytek – obraz v RPC | 88 000,- | 032/413 |
| 4. | VÚD – inventarizační přebytek – software v RPC | 65 000,- | 013/073 |

Zdroj: [vlastní zpracování]

2.8.4. Pořízení dlouhodobého majetku vkladem od jiné osoby

V tomto případě se může jednat například o vklady společníků do společnosti.

Pořízení dlouhodobého majetku vkladem od jiné osoby budeme účtovat na účtech 01x, 02x, 03x /411 (pokud se jedná o vklad do základního kapitálu) nebo 01x, 02x, 03x/413 (pokud se jedná o vklad mimo základní kapitál).

Tabulka č. 4 Pořízení dlouhodobého majetku vkladem od jiné osoby

| | | | |
|----|----------------------------------------------------------------------------|-------------|---------|
| 1. | Společník vložil do společnosti dům v RPC (bude sloužit jako kanceláře) | 5 000 000,- | 021/413 |
| 2. | Účetní jednotka získala darem osobní auto v RPC | 300 000,- | 022/413 |

Zdroj: [vlastní zpracování]

2.8.5. Pořízení dlouhodobého majetku převodem z osobního užívání do podnikání

Tento způsob pořízení majetku se týká pouze fyzické osoby (podnikatele), který vede účetnictví. Je nutné sepsat zápis o převzetí majetku do užívání.

U obchodních společností takový účetní případ nenalezneme.

Pořízení dlouhodobého majetku převodem z osobního užívání do podnikání budeme účtovat na účtech 01x, 02x, 03x/491 (zvyšují se jednak aktiva a jednak vlastní zdroje).

2.8.6. Pořízení dlouhodobého majetku finančním pronájmem s následným odkoupením majetku

Finanční pronájem s následným odkoupením majetku patří mezi další způsoby pořízení dlouhodobého majetku.

Může se jednat o bezúplatný převod majetku, pokud je u původního vlastníka majetek zcela odepsán.

Jestliže je doba pronájmu kratší, než je u původního vlastníka doba odepisování majetku, majetek je účetní jednotkou odkoupen za zůstatkovou cenu.

O tomto způsobu pořízení dlouhodobého majetku po ukončení leasingu můžeme účtovat na účtech 5xx/321 nebo 01x, 02x/321.

3. Odpisování dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek se postupně opotřebovává a dochází u něho k postupnému přenášení jeho hodnoty do hodnoty nových výrobků nebo jiných výkonů.

Opotřebení dlouhodobého majetku nám vyjadřují odpisy a může být buď fyzické (vzniká v důsledku užívání) nebo morální (vzniká v důsledku zaostávání po technické stránce – ztrácí hodnotu). Souhrn odpisů za celou dobu užívání představují oprávky k dlouhodobému majetku. Při odečtení opravek od pořizovací ceny dlouhodobého majetku zjistíme zůstatkovou cenu.

Účetní jednotka musí mít k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku, který lze odepisovat, vlastnické nebo spoluvlastnické právo.

Do dlouhodobého majetku, který nelze odepisovat patří finanční majetek a majetek vyloučený z odpisování.

Evidenci dlouhodobého majetku provádíme na inventárních kartách, které musí povinně obsahovat inventární číslo dlouhodobého majetku, zvolený způsob odpisování, vstupní cenu, jednotlivé roční daňové odpisy, popř. pokud chce firma vést odlišné účetní odpisy pak i tyto odpisy. Po skončení odepisování na kartě zaznamenáme i způsob vyřazení majetku. Na kartu musíme zaznamenat také situace, kdy je dlouhodobý majetek zničen, zcizen, prodán atd. před ukončením odepisování.

Odpisy dělíme na účetní a daňové.

3.1. Účetní odpisy

Účetní odpisy jsou definovány v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Dále pak vyhláškou Ministerstva financí č. 500/2002 Sb. a Českými účetními standardy.

Odpisy účtujeme na nákladový účet 551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a souvztažně na příslušný účet opravek (účtové skupiny 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku a 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku). Účty opravek vyjadřují nepřímé snížení vstupní ceny majetku a jedná se o účty rozvahové pasivní.

Účetní odpisy mají odpovídat skutečnému opotřebení. Podnik si je stanovuje sám podle aktuálního opotřebení majetku. Vypočtené odpisy zaokrouhlujeme na celé koruny nahoru.

Dle vyhlášky Ministerstva financí č. 500/2002 Sb. odepisujeme zřizovací výdaje nejvýše po dobu 5 let, goodwill odepisujeme rovnoměrně 60 měsíců a oceňovací rozdíl k nabytému majetku odepisujeme rovnoměrně 180 měsíců.

Po celou dobu nelze měnit metodu odepisování.

Účetní jednotka si může vnitřním účetním předpisem stanovit, že se účetní odpisy budou rovnat daňovým odpisům.

Podnik začíná odepisovat v měsíci, který následuje po uvedení majetku do užívání a odpisy účtuje až do výše 100 % vstupní ceny.

Sazby účetních odpisů si stanoví účetní jednotka sama a to podle doby použitelnosti nebo podle předpokládaného výkonu, který určuje životnost majetku (například u dopravních prostředků).

Dlouhodobý majetek se odepisuje na základě odpisového plánu, který si sestavuje účetní jednotka sama. Tento plán obsahuje soupis odpisovaného majetku, dobu použitelnosti a zásady pro stanovení odpisů.

Účetní odepisování oproti daňovému nelze přerušit a doba odepisování nesmí být kratší než jeden rok.

Jakmile účetní jednotka odepíše majetek až do výše 100 % vstupní ceny, odepisování končí. Zůstatková cena tohoto majetku je „nulová“. Dlouhodobý majetek může být nyní vyřazen z evidence podniku.

3.1.1. Rovnoměrné (lineární) účetní odpisy

„Uplatňování rovnoměrných účetních odpisů lze doporučit u majetku, k jehož opotřebovávání dochází rovnoměrně po celou dobu používání.

Bude – li podnik používat např. osobní automobil k výkonu své podnikatelské činnosti v období 3 let, přičemž každý rok bude najet přibližně stejný počet kilometrů, lze důvodně předpokládat, že metoda rovnoměrného účetního odpisování tohoto automobilu nejlépe vyjádří postupné pravidelné snižování hodnoty tohoto automobilu.

Při uplatňování rovnoměrných účetních odpisů je v každém roce odpisování odepsána a do účetních nákladů přenesena stejná výše vstupní ceny daného majetku.

K výpočtu ročního odpisu lze využít následující vzorec:

$$O = \frac{VC}{t}, \quad (3.1)$$

kde: VC = vstupní cena majetku, z níž bude odpisováno,

t = doba odpisování.¹⁹

3.1.2. Zrychlené (degresivní) účetní odpisy

„Využití zrychlených účetních odpisů lze doporučit především u takového majetku, který ztrácí hodnotu (morálně zastarává) především v prvních letech odpisování (standardním příkladem takového majetku je výpočetní technika).

Při uplatnění zrychlených účetních odpisů je vždy v následujícím roce odpisování odepsána nižší část hodnoty majetku než v roce předchozím.

Největší roční odpis je tedy vykázán v prvním roce odpisování, nejnižší naopak v roce posledním.

Pro výpočet zrychlených účetních odpisů lze využít např. následující vzorec:

$$O = \frac{2 \cdot VC \cdot (t + 1 - i)}{t \cdot (t + 1)}, \quad (3.2)$$

kde: VC = vstupní cena,

t = doba odpisování,

i = rok odpisování.²⁰

¹⁹ VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2010.*, str. 43

²⁰ VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2010.*, str. 45

3.1.3. Zpomalené (progresivní) účetní odpisy

„Zpomalené účetní odpisy je vhodné počítat v situaci, kdy bude zřejmé, že majetek bude ztrácet hodnotu především na konci své životnosti a v prvních letech používání bude jeho opotřebování minimální (např. v situaci, kdy bude odpisovaná budova, v níž společnost do budoucna plánuje provádět výrobu, která svou podstatou bude negativně působit na fyzický stav uvedené budovy, např. kvůli otřesům apod.; v takovém případě lze oprávněně očekávat, že do okamžiku, než v této budově bude uvedena výroba zahájen, bude budova ztrácet na hodnotě nižší částky než v budoucích účetních obdobích, v nichž již výroba probíhá).

Při uplatnění zpomalených účetních odpisů platí, že z hodnoty dlouhodobého majetku je v každém následujícím roce odpisování odepsána vyšší částka než v roce předchozím.

Pro výpočet zpomalených účetních odpisů může být využit např. následující vzorec:

$$O = \frac{2 \cdot VC \cdot i}{t \cdot (t+1)}, \quad (3.3)$$

kde: VC = vstupní cena,

t = doba odpisování,

i = rok odpisování.“²¹

3.1.4. Výkonové účetní odpisy

Výkonové účetní odpisy se používají u takového majetku, jehož míra opotřebování je zcela jednoznačně závislá na míře skutečného využití majetku. Typickým příkladem pro užití těchto odpisů jsou výrobní zařízení.

Odpis dle výkonu vyjadřuje technické (fyzické) opotřebení dlouhodobého majetku, ale nezachycuje morální opotřebení majetku.

Výše těchto odpisů závisí na předpokládaném celkovém výkonu stroje nebo zařízení a jeho rozložení během doby používání.

²¹ VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2010.*, str. 47

Při uplatnění výkonových účetních odpisů vypočteme odpisový koeficient, který dále násobíme počtem výrobků.

„Konkrétní výpočet odpisů pomocí výkonové metody proběhne takto:

$$\text{odpisový koeficient} = \frac{VC}{PKVDV}, \quad (3.4)$$

kde: VC = vstupní cena,

PKVDV = počet kusů výrobků deklarovaných výrobcem.“²²

Účetní odpis v daném roce vypočteme tak, že odpisový koeficient vynásobíme počtem skutečně vyrobených výrobků v daném roce.

3.1.5. Komponentní odepisování

Komponentní odepisování se řídí § 56a vyhlášky Ministerstva financí č. 500/2002 Sb.

Tuto metodu bylo možno použít od roku 2010 a to pro majetek nově pořízený ale i pro majetek již používaný.

Komponentní odepisování se týká pouze účetních odpisů, v zákoně o daních z příjmů podobné ustanovení nenalezneme.

Podstata metody komponentního odepisování spočívá v tom, že konkrétní majetek může být rozdělen na části (komponenty), které nemají stejně dlouhou dobu použitelnosti jako majetek samotný. Dlouhodobý majetek lze tedy rozdělit na několik komponent, které mají různou dobu životnosti a tím pádem i různou dobu odepisování.

Touto metodou může účetní jednotka odepisovat stavby, byty a nebytové prostory, samostatné movité věci a soubory movitých věcí.

Komponentou rozumíme určitou část majetku nebo souboru majetku, jejíž výše ocenění je významná v poměru k výši ocenění celého majetku a jejíž doba použitelnosti se významně liší od doby použitelnosti majetku (bývá zpravidla kratší). Taková komponenta se

²² VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2010.*, str. 49

poté odepisuje v průběhu užívání samostatně od ostatních komponent a od zbylé části majetku.

„Při výměně komponenty se ocenění majetku upravuje tak, že se snižuje o výši ocenění vyřazované komponenty a zvyšuje o výši ocenění nově zařazované komponenty včetně náhradních dílů spotřebovaných na výměnu komponenty a o náklady související s výměnou této komponenty.

Při prvním použití metody komponentního odepisování u majetku, který byl již uveden do užívání, se na komponenty rozděluje celkové ocenění majetku a celková výše opravěk k majetku; přitom součet zůstatkových cen připadajících na jednotlivé komponenty nesmí být vyšší než zůstatková cena celého majetku.“²³

3.2. Daňové odpisy

Daňové odpisy jsou definovány v zákoně o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. v § 26 – 32, s výjimkou § 27.

Daňové odpisy jsou daňově uznatelným nákladem pro účely stanovení daňového základu a z něj vyplývající daň z příjmu.

Počítají se jako roční a to i v případě, kdy si účetní jednotka pořídí dlouhodobý majetek v prosinci.

V roce vyřazení dlouhodobého majetku je nárok na ½ vypočteného odpisu. V jednom roce je možné majetek nakoupit i vyřadit. Není zde ale nárok na odpis.

Daňové odepisování lze přerušit.

„Odpisováním se pro účely tohoto zákona rozumí zahrnování odpisů z hmotného majetku evidovaného u poplatníka, který se vztahuje k zajištění zdanitelného příjmu, do výdajů (nákladů) k zajištění tohoto příjmu.“²⁴

V prvním roce odpisování musí poplatník zařadit hmotný majetek do odpisových skupin, které jsou uvedeny v příloze č. 1 zákona o daních z příjmů.

²³ § 56a vyhlášky Ministerstva financí č. 500/2002 Sb.

²⁴ § 26 odst. 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, platné v roce 2013

V odpisových skupinách 1 – 3 je zařazen movitý hmotný majetek a v odpisových skupinách 4 – 6 nemovitý hmotný majetek (viz příklady níže).

Účetní jednotka si zvolí metodu odepisování a tuto metodu nemůže po celou dobu odepisování měnit. Stejně jako u účetních odpisů ani daňové odpisy nesmí převýšit vstupní cenu majetku.

Daňové odpisy se dělí na rovnoměrné a zrychlené.

Minimální doba odepisování podle § 30 zákona o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. činí:

Tabulka č. 5 Doba odepisování dle odpisových skupin

| Odpisová skupina | Doba odepisování | Příklady |
|------------------|------------------|------------------------------------------------------------|
| 1 | 3 roky | Kancelářské stroje a počítače, televizní kamery |
| 2 | 5 let | Automobily, rozhlasové a televizní přijímače |
| 3 | 10 let | Klimatizační zařízení, kotle pro ústřední vytápění, jeřáby |
| 4 | 20 let | Budovy ze dřeva a plastů, oplocení budov |
| 5 | 30 let | Výrobní budovy, komunikace (silnice, mosty, tunely) |
| 6 | 50 let | Administrativní budovy, obchodní domy, školy |

Zdroj: [§ 30 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů a příloha č. 1 tohoto zákona]

Od roku 1993 do roku 2003 existovaly pouze odpisové skupiny 1 až 5. Odpisová skupina 6 byla zavedena od 1. 1. 2004. V roce 2005 byla zavedena skupina 1a, kde byla zařazena například osobní vozidla a doba odepisování byla 3 roky. Odpisová skupina 1a byla začátkem roku 2008 zrušena a motorová vozidla byla zařazena do odpisové skupiny 2 s dobou odepisování 3 roky bez ohledu na to, zda se jedná o osobní nebo nákladní vozidla.

3.2.1. Rovnoměrné daňové odpisy

Rovnoměrné daňové odpisy vypočteme podle § 31 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Odst. 1 písm. b) až d) tohoto zákona umožňuje použít roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování. Je však nutné splnění určitých podmínek, které nalezneme v tomto paragrafu.

„Vzorec pro výpočet rovnoměrných daňových odpisů lze zapsat takto:

$$\text{rovnoměrné odpisy} = \frac{VC \cdot ROS}{100}, \quad (3.5)$$

kde: VC = vstupní cena,

ROS = roční odpisová sazba v příslušném roce odpisování.²⁵

„Vzorec pro výpočet rovnoměrných daňových odpisů ze zvýšené vstupní ceny může být zapsán takto:

$$\text{rovnoměrné odpisy ze zvýšené vstupní ceny} = \frac{ZVC \cdot ROSPZVC}{100}, \quad (3.6)$$

kde: ZVC = zvýšená vstupní cena,

ROSPZVC = roční odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu.²⁶

²⁵ VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2010.*, str. 67

²⁶ VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2010.*, str. 67

Zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. stanovuje v § 31 odst. 1 maximální roční odpisové sazby:

- a) Roční odpisová sazba pro hmotný majetek neodepisovaný podle písmen b) až d).

Tabulka č. 6 Roční odpisové sazby

| Odpisová skupina | V prvním roce odpisování | V dalších letech odpisování | Pro zvýšenou vstupní cenu |
|------------------|--------------------------|-----------------------------|---------------------------|
| 1 | 20 | 40 | 33,3 |
| 2 | 11 | 22,25 | 20 |
| 3 | 5,5 | 10,5 | 10 |
| 4 | 2,15 | 5,15 | 5,0 |
| 5 | 1,4 | 3,4 | 3,4 |
| 6 | 1,02 | 2,02 | 2,0 |

Zdroj: [§ 31 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů]

- b) Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %.

Může jej použít poplatník s převážně zemědělskou a lesní výrobou, který je prvním vlastníkem stroje pro zemědělství a lesnictví.

Tabulka č. 7 Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %

| Odpisová skupina | V prvním roce odpisování | V dalších letech odpisování | Pro zvýšenou vstupní cenu |
|------------------|--------------------------|-----------------------------|---------------------------|
| 1 | 40 | 30 | 33,3 |
| 2 | 31 | 17,25 | 20 |
| 3 | 24,4 | 8,4 | 10 |

Zdroj: [§ 31 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů]

- c) Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %.

Může jej použít poplatník, který je prvním vlastníkem zařízení pro čištění a úpravu vod.

Tabulka č. 8 Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %

| Odpisová skupina | V prvním roce odpisování | V dalších letech odpisování | Pro zvýšenou vstupní cenu |
|------------------|--------------------------|-----------------------------|---------------------------|
| 1 | 35 | 32,5 | 33,3 |
| 2 | 26 | 18,5 | 20 |
| 3 | 19 | 9 | 10 |

Zdroj: [§ 31 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů]

- d) Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %.

Může jej použít poplatník, který je prvním vlastníkem hmotného majetku zaříděného podle zákona o daních z příjmů v odpisových skupinách 1 až 3 kromě stroje pro zemědělství a lesnictví, zařízení pro čištění a úpravu vod a letadel, pokud nejsou využívána provozovateli letecké dopravy a leteckých prací na základě vydané koncese.

Tabulka č. 9 Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %

| Odpisová skupina | V prvním roce odpisování | V dalších letech odpisování | Pro zvýšenou vstupní cenu |
|------------------|--------------------------|-----------------------------|---------------------------|
| 1 | 30 | 35 | 33,3 |
| 2 | 21 | 19,75 | 20 |
| 3 | 15,4 | 9,4 | 10 |

Zdroj: [§ 31 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů]

3.2.2. Zrychlené daňové odpisy

Zrychlené daňové odpisy vypočteme podle § 32 a §32a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Odst. 2 tohoto zákona umožňuje použít roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování. Je však nutné splnění určitých podmínek, které nalezneme v tomto paragrafu.

„Výpočet zrychleného daňového odpisu v prvním roce odpisování lze vyjádřit takto:

$$\text{zrychlený daňový odpis v prvním roce odpisování} = \frac{VC}{K_1}, \quad (3.7)$$

kde: VC = vstupní cena,

K_1 = koeficient pro zrychlené odpisování pro první rok odpisování.²⁷

„Výpočet zrychlených daňových odpisů v dalších letech odpisování lze vyjádřit takto:

$$\text{zrychlené daňové odpisy v dalších letech odpisování} = \frac{2 \cdot ZC}{K_2 - n}, \quad (3.8)$$

kde: ZC = zůstatková cena majetku,

K_2 = koeficient pro zrychlené odpisování pro následující roky odpisování,

n = počet let, po které byl již majetek odpisován.²⁸

²⁷ VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2010.*, str. 81

²⁸ VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2010.*, str. 82

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, stanovuje v § 32 odst. 1 koeficienty pro zrychlené odepisování:

Tabulka č. 10 Koeficienty pro zrychlené odepisování

| Odpisová skupina | V prvním roce odepisování | V dalších letech odepisování | Pro zvýšenou zůstatkovou cenu |
|------------------|---------------------------|------------------------------|-------------------------------|
| 1 | 3 | 4 | 3 |
| 2 | 5 | 6 | 5 |
| 3 | 10 | 11 | 10 |
| 4 | 20 | 21 | 20 |
| 5 | 30 | 31 | 30 |
| 6 | 50 | 51 | 50 |

Zdroj: [§ 32 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů]

Zrychlený daňový odpis nehmotného majetku vypočteme:

„U nehmotného majetku, ke kterému má poplatník právo užívání na dobu určitou, se roční odpis stanoví jako podíl vstupní ceny a doby sjednané smlouvou. V ostatních případech se nehmotný majetek odpisuje rovnoměrně bez přerušení, a to audiovizuální dílo 18 měsíců, software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje 36 měsíců, zřizovací výdaje 60 měsíců a ostatní nehmotný majetek 72 měsíců.“²⁹

Odpisy nehmotného majetku počítáme s přesností na měsíce nebo na dny a to u nehmotného majetku, ke kterému má poplatník právo užívání sjednané smlouvou na dobu určitou. Odepisování majetku začíná následujícím měsícem po dni, v němž byly splněny podmínky pro odepisování. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

3.2.3. Mimořádné daňové odpisy

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, byl v průběhu roku 2009 novelizován zákonem č. 219/2009 Sb., který byl přijat v rámci tzv. protikrizových opatření. Tato novelizace zavedla pojem mimořádné daňové odpisy, které upravuje § 30a zákona o daních z příjmů.

²⁹ § 32a odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, platné v roce 2013

„Hmotný majetek zařazený v odpisové skupině 1 podle přílohy č. 1 k tomuto zákonu pořízený v období od 1. ledna 2009 do 30. června 2010 může poplatník, který je jeho prvním vlastníkem, odepsat rovnoměrně bez přerušení do 100 % vstupní ceny za 12 měsíců.“³⁰

„Hmotný majetek zařazený v odpisové skupině 2 podle přílohy č. 1 k tomuto zákonu pořízený v období od 1. ledna 2009 do 30. června 2010 může poplatník, který je jeho prvním vlastníkem, odepsat bez přerušení do 100 % vstupní ceny za 24 měsíců, přitom za prvních 12 měsíců uplatní odpisy rovnoměrně do výše 60 % vstupní ceny hmotného majetku a za dalších bezprostředně následujících 12 měsíců uplatní odpisy rovnoměrně do výše 40 % vstupní ceny hmotného majetku.“³¹

Mimořádné daňové odpisy nebyly pro účetní jednotku povinností. Záleželo pouze na jejím rozhodnutí, zda možnost mimořádných daňových odpisů využije, či nikoli.

3.2.4. Přerušené daňové odpisy

Daňové odpisy dle § 26 odst. 8 zákona o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. lze přerušit.

„Odpisy pro účely zákona není poplatník povinen uplatnit, přitom odpisování lze i přerušit, ale při dalším odpisování je nutné pokračovat způsobem, jako by odpisování přerušeno nebylo, a to za podmínky, že v době přerušení neuplatní poplatník (vlastník ani nájemce) výdaje paušální částkou podle § 7 nebo § 9.

Pokud poplatník (vlastník nebo nájemce) uplatní výdaje paušální částkou, nelze za toto zdaňovací období uplatnit odpisy v prokázané výši ani o tuto dobu prodloužit odpisování pro daňové účely. Po dobu uplatňování výdajů paušální částkou vede poplatník (vlastník nebo nájemce) odpisy pouze evidenčně.“³²

³⁰ § 30a odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, platné v roce 2013

³¹ § 30a odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, platné v roce 2013

³² § 26 odst. 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, platné v roce 2013

3.3. Způsoby vyřazení dlouhodobého majetku

Když podnik vyřazuje dlouhodobý majetek, mohou nastat dvě situace. Účetní jednotka vyřazuje buď neodepisovaný dlouhodobý majetek anebo odepisovaný dlouhodobý majetek.

Při vyřazení neodepisovaného dlouhodobého majetku jde o přeúčtování z majetkového účtu na účet odpovídající účelu vyřazení. Vstupní cenu lze zahrnout do daňových nákladů jen do výše příjmů z prodeje. Např. vyřazení pozemku z evidence prodejem zaúčtujeme 541/031.

Při vyřazení odepisovaného dlouhodobého majetku rozlišujeme, zda se jedná o dlouhodobý majetek, který je zcela odepsán (oprávky u toho majetku dosáhly výše vstupní ceny, přeúčtujeme pořizovací cenu). Jestliže účetní jednotka odepsala dlouhodobý majetek pouze z části (oprávky jsou nižší než vstupní cena), je třeba zaúčtovat řádný odpis dlouhodobého majetku (u účetních odpisů podle odpisového plánu, daňové odpisy podle zákona o dani z příjmů v poloviční výši řádného odpisu). Zůstatková cena se zaúčtuje až po zaúčtování polovičního odpisu do nákladů na účet odpovídající účelu vyřazení a nakonec je potřeba zaúčtovat vyřazení z evidence.

Vždy je třeba sepsat likvidační protokol.

Účetní jednotka může vyřadit dlouhodobý majetek z důvodu prodeje, darování, škody nebo manka, likvidace majetku po uplynutí doby jeho životnosti, přearování majetku do osobního užívání a vkladu majetku do obchodní společnosti.

3.3.1. Vyřazení dlouhodobého majetku prodejem

Účetní jednotka může dlouhodobý majetek prodávat na fakturu nebo za hotové.

Zůstatková cena tohoto majetku je daňově uznatelným nákladem, bez ohledu na výši tržby z prodeje.

Zůstatkovou cenu zaúčtujeme do nákladů na stranu Má Dáti účtu 541 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. Prodejem nám vznikají tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, které zaúčtujeme na stranu Dal účtu 641 – Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.

Př.:

Účetní jednotka vyřazuje prodejem ve druhém roce používání nákladní automobil Ford Tranzit. PC automobilu je 380 000 Kč, 2. odpisová skupina, rovnoměrný daňový odpis. Prodejní cena je 260 000 Kč bez DPH.

Tabulka č. 11 Vyřazení dlouhodobého majetku prodejem

| | | | |
|----|--------------------------|-----------|---------|
| 1. | VÚD – odpis v 1. roce | 41 800,- | 551/082 |
| 2. | VÚD – odpis ve 2. roce | 42 275,- | 551/082 |
| 3. | Dodatečný odpis | 295 925,- | 541/082 |
| 4. | Vyřazení auta z užívání | 380 000,- | 082/022 |
| 5. | FAV za prodej automobilu | 260 000,- | 311/641 |
| | 21 % DPH | 54 600,- | 311/343 |

Zdroj: [vlastní zpracování]

1. rok... $380\,000 / 100 \cdot 11 = 41\,800,-$

2. rok... $380\,000 / 100 \cdot 22,25 = 84\,550 / 2 = 42\,275,-$

Př.:

Účetní jednotka je plátcem DPH, v dubnu 2008 zakoupila software: 90 000 Kč + 19 % DPH, odepisování od prvního dne následujícího měsíce, v červnu 2010 software prodán za zůstatkovou cenu, odpisy daňové = účetní, tj. 36 měsíců, odpis za rok 2010 včetně června.

Tabulka č. 12 Vyřazení dlouhodobého majetku prodejem (software)

| | | | |
|----|------------------------------|-----------|---------|
| 1. | FAP za software | 90 000,- | 041/321 |
| | 19 % DPH | 17 100,- | 343/321 |
| 2. | Zařazení do užívání | 90 000,- | 013/041 |
| 3. | VBÚ – úhrada FAP za software | 107 100,- | 321/221 |
| 4. | Odpis 2008 | 20 000,- | 551/073 |
| 5. | Odpis 2009 | 30 000,- | 551/073 |
| 6. | Odpis 2010 | 15 000,- | 551/073 |
| 7. | Odpis zůstatkové ceny | 25 000,- | 541/073 |
| 8. | Vyřazení software | 90 000,- | 073/013 |

| | | | |
|-----|-----------------------------|----------|---------|
| 9. | FAV za prodej software | 25 000,- | 311/641 |
| | 19 % DPH | 4 750,- | 311/343 |
| 10. | VBÚ – odběratel uhradil FAV | 29 750,- | 221/311 |

Zdroj: [vlastní zpracování]

$90\,000 / 36 \text{ měsíců} = 2\,500 \text{ Kč/ měsíc}$

$2008 \dots 2\,500 \cdot 8 = 20\,000,-$

$2009 \dots 2\,500 \cdot 12 = 30\,000,-$

$2010 \dots 2\,500 \cdot 6 = 15\,000,-$

3.3.2. Vyřazení dlouhodobého majetku darováním

Při darování dlouhodobého majetku musí plátc DPH odvést daň z přidané hodnoty ze zůstatkové ceny majetku.

Zůstatková cena majetku vyřazeného darováním není daňově uznatelným nákladem. Po splnění podmínek zákona o daních z příjmů se však může stát odčitatelnou položkou od základu daně v daňovém přiznání.

Zůstatkovou cenu darovaného majetku zaúčtujeme do nákladů na stranu Má dáti účtu 543 – Dary.

Př.:

Účetní jednotka vyřazuje v říjnu roku 2011 počítač – darován dětskému domovu. Počítač byl pořízen v září roku 2009, vstupní cena je 60 000, odpisová skupina 1. Odepisování je daňové zrychlené.

Tabulka č. 13 Vyřazení dlouhodobého majetku darováním

| | | | |
|----|-------------------------------------|----------|---------|
| 1. | Odpis 2009 | 20 000,- | 551/082 |
| 2. | Odpis 2010 | 26 667,- | 551/082 |
| 3. | Odpis 2011 | 6 667,- | 551/082 |
| 4. | Zůstatková cena vyřazeného počítače | 6 666,- | 543/082 |
| | 20 % DPH | 1 333,- | 543/343 |
| 5. | Vyřazení počítače z evidence | 60 000,- | 082/022 |

Zdroj: [vlastní zpracování]

2009... $60\,000 / 3 = 20\,000,-$

2010... $(60\,000 - 20\,000) \cdot 2 / 4 - 1 = 26\,667,-$

2011... $(60\,000 - 20\,000 - 26\,667) \cdot 2 / 4 - 2 = 13\,333 / 2 = 6\,667,-$

3.3.3. Vyřazení dlouhodobého majetku v důsledku škody nebo manka

Zůstatková cena majetku vyřazeného v důsledku škody nebo manka je daňově uznatelným nákladem pouze do výše předepsaných náhrad.

Plně uznatelným nákladem mohou být živelné pohromy nebo škoda, kterou způsobil neznámý pachatel a to v případě, kdy má účetní jednotka potvrzení od Policie ČR.

Zůstatkovou cenu majetku vyřazeného v důsledku škody nebo manka zaúčtujeme na stranu Má dáti účtu 549 – Manka a škody z provozní činnosti nebo za mimořádných příčin na stranu Má dáti účtu 582 – Škody.

Př.:

Podnikatel pan Vlašák si pořídil v červnu roku 2007 osobní automobil, vstupní cena byla 210 000 Kč. V říjnu roku 2008 byl automobil zcizen. Odepisování je daňové lineární, odpisová skupina 2. Vyúčtování náhrady pojišťovny činí 120 000 Kč.

Tabulka č. 14 Vyřazení dlouhodobého majetku v důsledku škody (odcizení)

| | | | |
|----|--------------------------------------------|-----------|---------|
| 1. | Odpis 2007 | 23 100,- | 551/082 |
| 2. | Odpis 2008 | 23 363,- | 551/082 |
| 3. | ZC vyřazeného automobilu | 163 537,- | 549/082 |
| 4. | Vyřazení automobilu z evidence | 210 000,- | 082/022 |
| 5. | VÚD – vyúčtování náhrady škody pojišťovnou | 120 000,- | 378/648 |

Zdroj: [vlastní zpracování]

2007... $210\,000 / 100 \cdot 11 = 23\,100,-$

2008... $210\,000 / 100 \cdot 22,25 = 46\,725 / 2 = 23\,363,-$

Př.:

Účetní jednotka vyřazuje v roce 2010 stroj, který shořel. Byl pořízen v říjnu 2008 za 770 000 Kč. Odpisování je daňové zrychlené, odpisová skupina 2.

Tabulka č. 15 Vyřazení dlouhodobého majetku v důsledku škody (shoření)

| | | | |
|----|----------------------------------------------|-----------|---------|
| 1. | Odpis 2008 | 154 000,- | 551/082 |
| 2. | Odpis 2009 | 246 400,- | 551/082 |
| 3. | Odpis 2010 | 92 400,- | 551/082 |
| 4. | Zůstatková cena vyřazeného stroje | 277 200,- | 549/082 |
| 5. | Vyřazení stroje z evidence | 770 000,- | 082/022 |
| 6. | VPF – demontáž stroje ve vlastní režii | 3 000,- | 548/622 |
| 7. | Hodnota zbylých součástí převzatých na sklad | 13 200,- | 112/648 |

Zdroj: [vlastní zpracování]

2008... $770\,000 / 5 = 154\,000,-$

2009... $(770\,000 - 154\,000) \cdot 2 / 6 - 1 = 246\,400,-$

2010... $(770\,000 - 154\,000 - 246\,400) \cdot 2 / 6 - 2 = 92\,400,-$

3.3.4. Vyřazení dlouhodobého majetku likvidací po uplynutí doby jeho životnosti

K tomuto způsobu vyřazení dlouhodobého majetku dochází v důsledku poruchovosti, opotřebení, technické zaostalosti.

Zůstatková cena majetku vyřazeného likvidací je daňově uznatelným nákladem.

Zůstatkovou cenu likvidovaného majetku zaúčtujeme na stranu Má dáti účtu 551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.

Při likvidaci mohou účetní jednotce vzniknout další náklady na účtu 518 – Ostatní služby. Může se jednat o náklady na odvoz majetku do sběru, demontáž nebo poplatky za recyklaci.

Při likvidaci mohou vzniknout i výnosy a to na účtu 648 – Ostatní provozní výnosy. Může se jednat o výnosy v podobě náhradních dílů a výnosy za odvoz majetku do sběru.

Př.:

Účetní jednotka vyřazuje z důvodů poruchovosti stroj, jehož pořizovací cena byla 900 000 Kč. Oprávky ke dni vyřazení činí 750 000 Kč.

Tabulka č. 16 Vyřazení dlouhodobého majetku likvidací po uplynutí doby jeho životnosti

| | | | |
|----|---------------------------------|-----------|---------|
| 1. | Dodatečný odpis ZC | 150 000,- | 551/082 |
| 2. | Vyřazení stroje v PC | 900 000,- | 082/022 |
| 3. | FAP za demontáž od neplátce DPH | 12 000,- | 518/321 |
| 4. | Převzetí součástí na sklad | 15 000,- | 112/648 |

Zdroj: [vlastní zpracování]

3.3.5. Vyřazení dlouhodobého majetku přerazením z podnikání do osobního užívání

Tento způsob vyřazení dlouhodobého majetku je možný pouze u individuálního podnikatele. Individuálním podnikatelem je fyzická osoba, která podniká a vede účetnictví.

Zůstatkovou cenu majetku přerazeného z podnikání do osobního užívání zaúčtujeme na stranu Má dáti účtu 491 – Účet individuálního podnikatele.

Př.:

Pan Malý vyřadil v roce 2010 z podnikání do osobního užívání osobní automobil. Byl pořízen v roce 2008 za 500 000 Kč. Odepisování je daňové lineární, odpisová skupina 2.

Tabulka č. 17 Vyřazení dlouhodobého majetku přerazením z podnikání do osobního užívání

| | | | |
|----|-----------------------------------------|-----------|---------|
| 1. | Odpis 2008 | 55 000,- | 551/082 |
| 2. | Odpis 2009 | 111 250,- | 551/082 |
| 3. | Odpis 2010 | 55 625,- | 551/082 |
| 4. | Dodatečný odpis ZC | 278 125,- | 491/082 |
| 5. | Vyřazení osobního automobilu z evidence | 500 000,- | 082/022 |

Zdroj: [vlastní zpracování]

2008... $500\,000 / 100 \cdot 11 = 55\,000,-$

2009... $500\,000 / 100 \cdot 22,25 = 111\,250,-$

2010... $500\,000 / 100 \cdot 22,25 = 111\,250 / 2 = 55\,625,-$

4. Praktická aplikace ve vybrané společnosti

Praktická část bakalářské práce je zpracována na základě dat společnosti KOVOSATEK CZ s.r.o. se sídlem Náměstí 14. října 1307/2, 150 00, Praha 5. Provozovna této společnosti sídlí na ulici Opavská 155, 747 75, Velké Heraltice.

Společnost vykazovala k 31.12.2012:

- aktiva i pasiva celkem ve výši 15 810 tis. Kč,
- majetek ve výši 3 879 tis. Kč,
- z toho dlouhodobý hmotný majetek tvořil 3 879 tis. Kč,
- vlastní kapitál ve výši 6 495 tis. Kč,
- z toho základní kapitál činil 200 tis. Kč,
- výsledek hospodaření po zdanění za účetní období činil 938 tis. Kč.

4.1. Představení společnosti KOVOSATEK CZ s.r.o.

Společnost KOVOSATEK CZ s.r.o. vznikla dlouholetou rodinnou tradicí. Kořeny tohoto dnes již stabilního podniku na trhu kovoobrábění sahají až do roku 1992, kdy zakladatel Vít Satek otevřel malou zámečnickou dílnu.

Po restrukturalizaci podniku v roce 2008 byla společnost scelena pod název KOVOSATEK CZ s.r.o., což umožnilo podnikový růst. Nyní společnost zaměstnává 15 kmenových zaměstnanců, kteří pracují na více jak 20 strojích a zařízeních.

Mottem společnosti KOVOSATEK CZ s.r.o. je spokojený zákazník.

Společnost nabízí takřka vše, co souvisí s kovoobráběním a tvářením.

Jedná se o tyto služby:

- | | |
|--------------------------|-----------------------------|
| • CNC řezání, | • pálení ruční plazmou, |
| • CNC pálení, | • práce na lisech, |
| • svařování, | • vrtání, |
| • horizontální obrábění, | • řezání na pásové pile, |
| • střihání plechů, | • frézování, |
| • obrábění plechů, | • skružování a soustružení. |

4.2. Struktura dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti

KOVOSATEK CZ s.r.o.

Účetní jednotka KOVOSATEK CZ s.r.o. se rozhodla, že do dlouhodobého hmotného majetku bude řadit majetek, jehož vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a doba použitelnosti je delší než 1 rok.

Jelikož se tato společnost zabývá kovoobráběním a tvářením, bude se jednat zejména o různé typy přístrojů, které bude využívat ke své ekonomické činnosti. Jako příklad můžeme uvést vysokozdvizné vozíky, pulsní svařovací zdroje, šroubové kompresory, ohraňovací lisy a mechanické a hydraulické nůžky.

Dlouhodobý hmotný majetek společnosti KOVOSATEK CZ s.r.o. je veden na kartách DHM do té doby, než je majetek plně odepsán a vyřazen z užívání. Vzorové karty dlouhodobého hmotného majetku jsou přiloženy v příloze č. 2.

Tabulka č. 18 Přehled dlouhodobého majetku společnosti včetně zařazení majetku do odpisových skupin dle ZDP

| Evidenční číslo | Název majetku | Datum pořízení | Odpisová skupina | Cena v Kč |
|-----------------|-------------------------------------------------------|----------------|------------------|-----------|
| 12IM00008 | Horizontka - WH10NC | 26.5.2011 | 2 | 109 000,- |
| 12IM00007 | Kopírka OKI | 14.11.2012 | 1 | 47 500,- |
| 29IM00001 | Vysokozdvizný vozík Desta DVHM 3222L – nos 3200k | 23.2.2009 | 2 | 250 000,- |
| 29IM00002 | Mechanické nůžky tab., typ NT | 20.3.2009 | 2 | 85 000,- |
| 29IM00003 | Vodorovná vyvrtávačka W 100 A | 20.3.2009 | 2 | 150 000,- |
| 29IM00004 | Tabulové hydraulické nůžky CNTA 3150/10A | 20.3.2009 | 2 | 210 000,- |
| 29IM00005 | Universální soustruh hrotový SU 18 RA + příslušenství | 30.4.2009 | 2 | 65 000,- |
| 29IM00008 | Jeřábová dráha a jedno nosníkový mostový jeřáb | 30.9.2009 | 2 | 680 000,- |
| 29IM00009 | Hyundai IX55 S 3,0 Premium | 9.10.2009 | 2 | 899 076,- |
| 29IM00010 | Světelný panel - reklama | 21.10.2009 | 2 | 40 860,- |

| | | | | |
|-----------|------------------------------------------------|------------|---|-------------|
| 29IM00012 | Pulsní svařovací zdroj High PULSE 450 DW | 27.10.2009 | 2 | 170 000,- |
| 29IM00015 | Strojní vrtačka B - 1850 FE/400 | 16.11.2009 | 2 | 85 000,- |
| 29IM00013 | Zkružovačka plechu XZM 2000/8 | 23.11.2009 | 2 | 68 300,- |
| 29IM00014 | Pulsní svařovací zdroj High Pulse Septu 330 KA | 24.11.2009 | 2 | 98 000,- |
| 10IM00002 | Vys. vozík VZV BVH 1622 | 8.2.2010 | 2 | 250 000,- |
| 10IM00001 | Pásová pila PEGAS 240x280 GH-R | 18.2.2010 | 2 | 59 400,- |
| 10IM00003 | Ohraňovací lis RIBOLDI | 19.2.2010 | 2 | 55 000,- |
| 10IM00004 | Ohraňovací lis LO 50 mechanický | 19.2.2010 | 2 | 40 000,- |
| 10IM00005 | Pálicí stroj BMS DS 2600 | 19.4.2010 | 2 | 850 000,- |
| 11IM00001 | Ohraňovací lis ERMARK CNC AP | 3.1.2011 | 2 | 1 340 793,- |
| 11IM00003 | Osobní automobil SEAT ALTEA | 21.9.2011 | 2 | 216 795,- |
| 12IM00001 | Osobní automobil ŠKODA FABIA | 10.1.2012 | 2 | 63 000,- |
| 12IM00002 | Svářečka MERKLE High Pulse | 29.2.2012 | 2 | 199 999,- |
| 12IM00009 | Odměřování K+C k horizontce WH10NC | 8.8.2012 | 2 | 53 687,- |
| 12IM00004 | Osobní automobil HYUNDAI Genesis | 16.8.2012 | 2 | 541 667,- |
| 12IM00005 | Kuchyňská linka | 14.9.2012 | 2 | 52 000,- |
| 12IM00006 | Skružovačka AKYPAK AHS | 16.10.2012 | 2 | 504 000,- |
| 10IM00006 | Šroubový kompresor AM 11 | 31.5.2010 | 3 | 116 000,- |
| 10IM00007 | Přípojka VN, Trafostanice | 10.12.2010 | 3 | 196 000,- |
| 11IM00002 | Šroubový kompresor MSA 11/10 IVR | 26.4.2011 | 3 | 187 291,- |
| 12IM00003 | Brána s pohonem | 27.4.2012 | 4 | 59 800,- |
| 29IM00011 | Zateplení provozovny | 27.10.2009 | 5 | 109 497,- |

Zdroj: [vlastní zpracování na základě údajů společnosti KOVOSATEK CZ s.r.o.]

4.3. Struktura drobného dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti

KOVOSATEK CZ s.r.o.

Účetní jednotka KOVOSATEK CZ s.r.o. se dále rozhodla, že do drobného dlouhodobého hmotného majetku bude řadit majetek, jehož vstupní cena je nižší než 40 000 Kč a doba použitelnosti je delší než 1 rok. Společnost o něm bude účtovat přímo do spotřeby a to na účet 501 – Spotřeba materiálu.

Společnost vlastní drobný dlouhodobý hmotný majetek v celkové výši 1 186 557,04 Kč. Jedná se například o vybavení kanceláří, vysavače, notebooky, skladové regály, svářečky a brusky.

Účetní jednotka k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku nevede karty DDHM. Tento majetek je veden pouze v operativní evidenci. V příloze č. 3 je přiložen přehled drobného dlouhodobého hmotného majetku.

4.4. Odepisování dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti

KOVOSATEK CZ s.r.o.

Společnost KOVOSATEK CZ s.r.o. uplatňuje pouze daňové odpisy hmotného majetku, jejichž výpočet se řídí zákonem o daních z příjmů č. 586/1992 Sb.

Účetní odpisy nejsou v této společnosti stanoveny. Jelikož účetní odpisy odpovídají skutečnému opotřebení majetku, mohla by společnost KOVOSATEK CZ s.r.o. uplatňovat tento způsob odepisování majetku, který je věrným obrazem hospodaření s majetkem.

Společnost vlastní převážně různé typy strojů, které by bylo vhodnější odepisovat účetně. Účetní jednotka si účetní odpisy stanovuje sama podle aktuálního opotřebení majetku.

KOVOSATEK CZ s.r.o. vlastní dlouhodobý majetek, který je zařazen v odpisových skupinách 1 – 5. Dle § 30 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, se majetek zařazený v 1. odpisové skupině odepisuje po dobu 3 let, ve 2. odpisové skupině po dobu 5 let, ve 3. odpisové skupině po dobu 10 let, ve 4. odpisové skupině po dobu 20 let a v 5. odpisové skupině po dobu 30 let.

Největší část majetku společnosti KOVOSATEK CZ s.r.o. zaujímá majetek zařazený dle ZDP do 2. odpisové skupiny. Z tohoto důvodu bylo pro následující příklady vybráno několik druhů majetku zařazeného převážně do této odpisové skupiny (kromě kopírky OKI) a majetku pořízeného v roce 2012.

Procentuální sazby pro rovnoměrné daňové odpisování ve společnosti KOVOSATEK CZ s.r.o. jsou stanoveny:

- Odpisová skupina 1: v prvním roce odpisování 20 %, v dalších letech 40 %
- Odpisová skupina 2: v prvním roce odpisování 11 %, v dalších letech 22,25 %
- Odpisová skupina 3: v prvním roce odpisování 5,5 %, v dalších letech 10,5 %
- Odpisová skupina 4: v prvním roce odpisování 2,15 %, v dalších letech 5,15 %
- Odpisová skupina 5: v prvním roce odpisování 1,4 %, v dalších letech 3,4 %

Koeficienty pro zrychlené daňové odpisování ve společnosti KOVOSATEK CZ s.r.o. jsou stanoveny:

- Odpisová skupina 1: v prvním roce odpisování 3, v dalších letech 4
- Odpisová skupina 2: v prvním roce odpisování 5, v dalších letech 6
- Odpisová skupina 3: v prvním roce odpisování 10, v dalších letech 11
- Odpisová skupina 4: v prvním roce odpisování 20, v dalších letech 21
- Odpisová skupina 5: v prvním roce odpisování 30, v dalších letech 31

4.4.1. Daňové a účetní odpisy kopírky OKI

Společnost KOVOSATEK CZ s.r.o. vlastní pouze jeden druh majetku, který je zařazen dle ZDP v 1. odpisové skupině a daňově se odepisuje po dobu 3 let.

Jedná se o kopírku OKI. Pořizovací cena je 47 500 Kč. Kopírka OKI byla pořízena a zařazena do užívání 14.11.2012.

Společnost u tohoto majetku uplatňuje rovnoměrné daňové odpisy, které se rovnají účetním. Rovnoměrné daňové odpisy však nezobrazují věrně skutečné opotřebení majetku. Účetní jednotka by mohla zvážit použití účetních odpisů. Pro znázornění budou rovnoměrné daňové odpisy kopírky OKI, které účetní jednotka využívá a účetní odpisy, které jí byly navrženy, srovnány v následujícím příkladu.

Tabulka č. 19 Rovnoměrné daňové odpisy u kopírky OKI

| Rok | Rovnoměrné odpisy | Zůstatková cena |
|------|-------------------|-----------------|
| 2012 | 9 500 | 38 000 |
| 2013 | 19 000 | 19 000 |
| 2014 | 19 000 | 0 |

Zdroj: [vlastní zpracování]

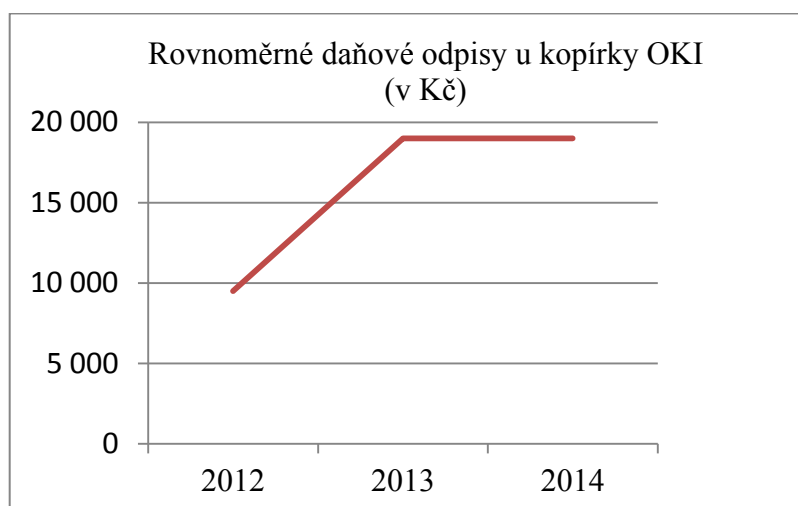
Způsob výpočtu rovnoměrných daňových odpisů u kopírky OKI (viz vzorec 3.5):

rok 2012: $47\,500 / 100 \cdot 20 = 9\,500$ Kč

rok 2013: $47\,500 / 100 \cdot 40 = 19\,000$ Kč

rok 2014: $47\,500 / 100 \cdot 40 = 19\,000$ Kč

Graf č. 1 Rovnoměrné daňové odpisy u kopírky OKI



Zdroj: [vlastní zpracování]

Z grafu č. 1 je zřejmé, že rovnoměrné daňové odpisy mají v roce 2012 nejnižší vliv na hospodářský výsledek a stejný vliv i na základ daně, což není věrným obrazem hospodaření s majetkem. V letech 2013 a 2014 zůstává vliv na stejné úrovni.

Společnost KOVOSATEK CZ s.r.o. uplatňuje u kopírky OKI pouze rovnoměrné daňové odpisy. Účetní odpisy nejsou ve společnosti stanoveny.

Jelikož účetní odpisy odpovídají skutečnému opotřebení majetku, mohla by společnost KOVOSATEK CZ s.r.o. u kopírky OKI uplatnit tento způsob odepisování. Bylo by to jistě vhodnější, protože společnost si účetní odpisy stanovuje sama podle aktuálního opotřebení majetku. Dle daňových odpisů lze kopírku OKI odepisovat 3 roky, dle účetních odpisů by ji mohla účetní jednotka odepisovat 5 let (60 měsíců). Plánovaná doba použití kopírky je stanovena dobou životnosti ve firmě a používáním tohoto majetku.

Způsob výpočtu účetních odpisů u kopírky OKI:

$$47\,500 / 60 = 791,67 = 792 \text{ Kč/ měsíc}$$

$$\text{rok 2012: } 1 \cdot 792 = 792 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2013: } 12 \cdot 791,67 = 9\,500,04 = 9\,500 \text{ Kč}$$

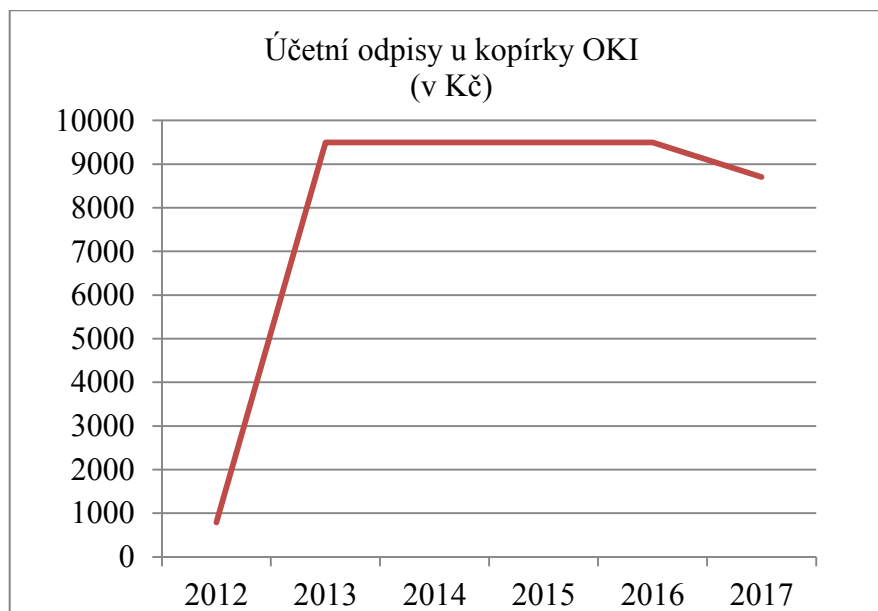
$$\text{rok 2014: } 12 \cdot 791,67 = 9\,500,04 = 9\,500 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2015: } 12 \cdot 791,67 = 9\,500,04 = 9\,500 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2016: } 12 \cdot 791,67 = 9\,500,04 = 9\,500 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2017: } 11 \cdot 791,67 = 8\,708,37 = 8\,708 \text{ Kč}$$

Graf č. 2 Účetní odpisy u kopírky OKI



Zdroj: [vlastní zpracování]

Z grafu č. 2 je zřejmé, že v roce 2012 by účetní odpisy vstoupily do nákladů nejnižší částkou. V letech 2013 – 2016 by účetní odpisy vstupovaly do nákladů stejnou částkou. V roce 2017 by částka účetních odpisů vstupujících do nákladů poklesla.

Zhodnocení:

Účetní odpisy podávají věrný obraz hospodaření s majetkem. Kdyby účetní jednotka KOVOSATEK CZ s.r.o. uplatňovala účetní odpisy u kopírky OKI, měla by vyšší účetní výsledek hospodaření.

4.4.2. Daňové a účetní odpisy automobilu Škoda Fabia

Společnost KOVOSATEK CZ s.r.o. vlastní několik druhů majetku, který je zařazen do 2. odpisové skupiny dle ZDP a byl pořízen v letech 2009, 2010, 2011, 2012.

Účetní jednotka bude tento majetek daňově odepisovat po dobu 5 let.

Mezi majetek zařazený do 2. odpisové skupiny patří také automobil Škoda Fabia, který bude použit pro další výpočty. Jeho pořizovací cena je 63 000 Kč. Automobil Škoda Fabia byl pořízen a zařazen do užívání 10.1.2012.

Společnost u tohoto majetku uplatňuje zrychlené daňové odpisy, které však nezobrazují věrně skutečné opotřebení majetku. Účetní jednotka by mohla zvážit použití účetních odpisů, které odpovídají skutečnému opotřebení majetku.

Pro znázornění budou zrychlené daňové odpisy automobilu Škoda Fabia, které účetní jednotka využívá a účetní odpisy, které jí byly navrženy, srovnány v následujícím příkladu.

Tabulka č. 20 Zrychlené daňové odpisy u automobilu Škoda Fabia

| Rok | Zrychlené odpisy | Zůstatková cena |
|------|------------------|-----------------|
| 2012 | 12 600 | 50 400 |
| 2013 | 20 160 | 30 240 |
| 2014 | 15 120 | 15 120 |
| 2015 | 10 080 | 5 040 |
| 2016 | 5 040 | 0 |

Zdroj: [vlastní zpracování]

Způsob výpočtu zrychlených daňových odpisů u automobilu Škoda Fabia (viz vzorce 3.7 a 3.8):

rok 2012: $63\,000 / 5 = 12\,600$ Kč

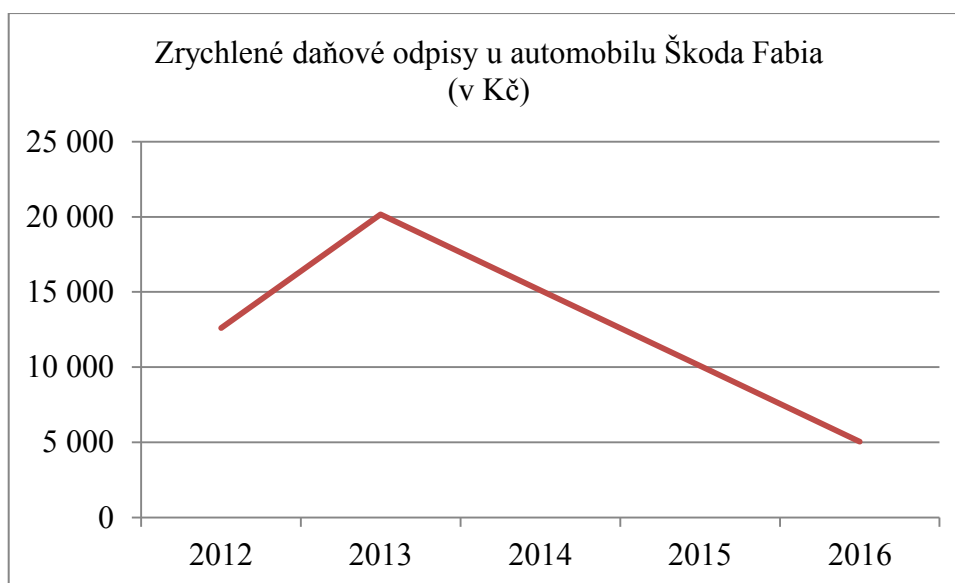
rok 2013: $2 \cdot 50\,400 / 6 - 1 = 20\,160$ Kč

rok 2014: $2 \cdot 30\,240 / 6 - 2 = 15\,120$ Kč

rok 2015: $2 \cdot 15\,120 / 6 - 3 = 10\,080$ Kč

rok 2016: $2 \cdot 5\,040 / 6 - 4 = 5\,040$ Kč

Graf č. 3 Zrychlené daňové odpisy u automobilu Škoda Fabia



Zdroj: [vlastní zpracování]

Z grafu č. 2 je zřejmé, že zrychlené daňové odpisy mají nejvyšší vliv na hospodářský výsledek a stejný vliv i na základ daně, což není věrným obrazem hospodaření s majetkem. V roce 2013 a od tohoto roku vliv klesá.

Společnost KOVOSATEK CZ s.r.o. uplatňuje u automobilu Škoda Fabia pouze zrychlené daňové odpisy. Účetní odpisy nejsou ve společnosti stanoveny.

Účetní jednotka by u automobilu Škoda Fabia mohla uplatnit účetní odpisy, které odpovídají skutečnému opotřebení majetku.

Dle daňových odpisů lze automobil Škoda Fabia odepisovat 5 let, dle účetních odpisů by jej mohla účetní jednotka odepisovat 10 let (120 měsíců), což je skutečná doba využití

vozidla ve společnosti. Z toho důvodu, že je automobil každý rok zatěžován stejně, byl pro účetní odpis stanoven rovnoměrný odpis.

Způsob výpočtu účetních odpisů u automobilu Škoda Fabia:

$$63\,000 / 120 = 525 \text{ Kč/ měsíc}$$

$$\text{rok 2012: } 11 \cdot 525 = 5\,775 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2013: } 12 \cdot 525 = 6\,300 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2014: } 12 \cdot 525 = 6\,300 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2015: } 12 \cdot 525 = 6\,300 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2016: } 12 \cdot 525 = 6\,300 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2017: } 12 \cdot 525 = 6\,300 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2018: } 12 \cdot 525 = 6\,300 \text{ Kč}$$

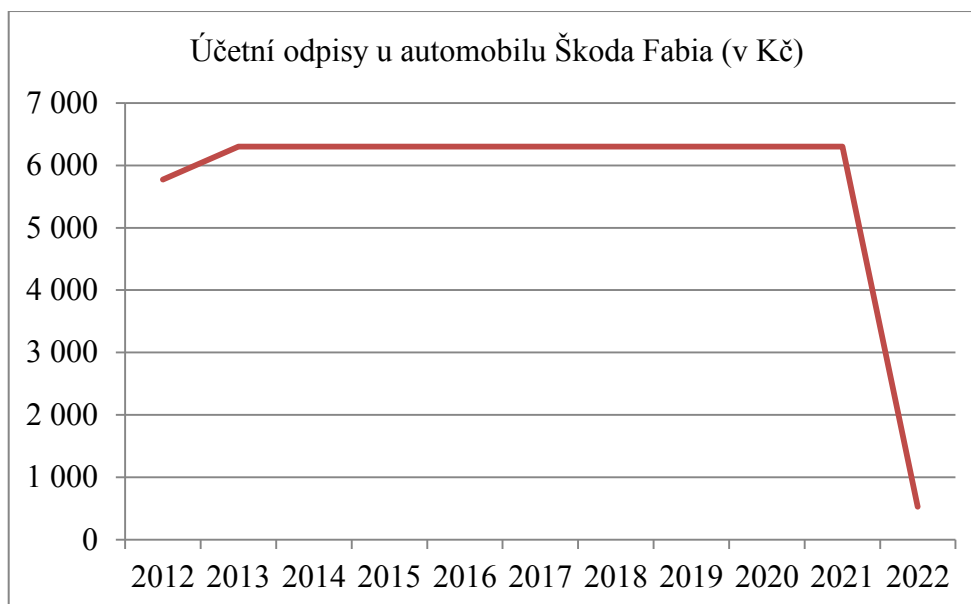
$$\text{rok 2019: } 12 \cdot 525 = 6\,300 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2020: } 12 \cdot 525 = 6\,300 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2021: } 12 \cdot 525 = 6\,300 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2022: } 1 \cdot 525 = 525 \text{ Kč}$$

Graf č. 4 Účetní odpisy u automobilu Škoda Fabia



Zdroj: [vlastní zpracování]

Z grafu č. 4 je zřejmé, že v roce 2012 by účetní odpisy vstoupily do nákladů nižší částkou než v letech 2013 – 2021, kdy by účetní odpisy vstupovaly do nákladů stejnou částkou. V roce 2022 by částka účetních odpisů vstupujících do nákladů poklesla.

Zhodnocení:

Účetní odpisy podávají věrný obraz hospodaření s majetkem. Kdyby účetní jednotka KOVOSATEK CZ s.r.o. uplatňovala účetní odpisy u automobilu Škoda Fabia, měla by kromě roku 2016 vyšší účetní výsledek hospodaření.

4.4.3. Daňové a účetní odpisy svářečky Merkle

Společnost KOVOSATEK CZ s.r.o. vlastní několik druhů majetku, který je zařazen do 2. odpisové skupiny dle ZDP a byl pořízen v letech 2009, 2010, 2011, 2012.

Účetní jednotka bude tento majetek daňově odepisovat po dobu 5 let.

Mezi majetek zařazený do 2. odpisové skupiny patří také automobil svářečka Merkle, která bude použita pro další výpočty. Její pořizovací cena je 199 999 Kč. Svářečka Merkle byla pořízena a zařazena do užívání 29.2.2012.

Společnost u tohoto majetku uplatňuje zrychlené daňové odpisy, které však nezobrazují věrně skutečné opotřebení majetku. Účetní jednotka by mohla zvážit použití účetních odpisů, které odpovídají skutečnému opotřebení majetku.

Pro znázornění budou zrychlené daňové odpisy svářečky Merkle, které účetní jednotka využívá a účetní odpisy, které jí byly navrženy, srovnány v následujícím příkladu.

Tabulka č. 21 Zrychlené daňové odpisy u svářečky Merkle

| Rok | Zrychlené odpisy | Zůstatková cena |
|------|------------------|-----------------|
| 2012 | 40 000 | 159 999 |
| 2013 | 64 000 | 95 999 |
| 2014 | 48 000 | 47 999 |
| 2015 | 32 000 | 15 999 |
| 2016 | 15 999 | 0 |

Zdroj: [vlastní zpracování]

Způsob výpočtu zrychlených daňových odpisů u svářečky Merkle (viz vzorce 3.7 a 3.8):

rok 2012: $199\,999 / 5 = 40\,000$ Kč

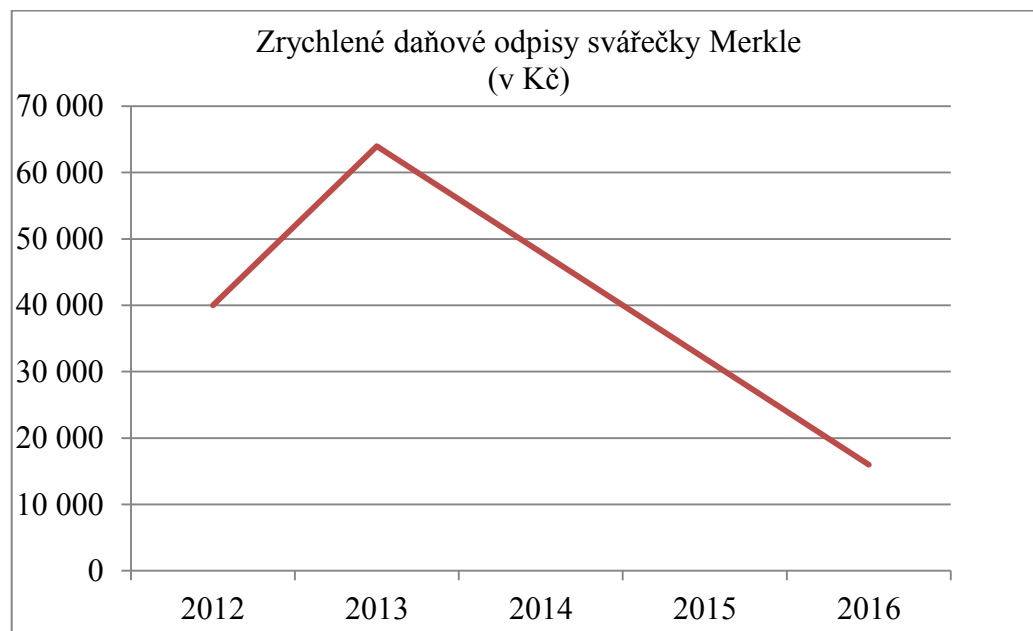
rok 2013: $2 \cdot 159\,999 / 6 - 1 = 64\,000$ Kč

rok 2014: $2 \cdot 95\,999 / 6 - 2 = 48\,000$ Kč

rok 2015: $2 \cdot 47\,999 / 6 - 3 = 32\,000$ Kč

rok 2016: $2 \cdot 15\,999 / 6 - 4 = 15\,999$ Kč

Graf č. 5 Zrychlené daňové odpisy u svářečky Merkle



Zdroj: [vlastní zpracování]

Z grafu č. 5 je zřejmé, že zrychlené daňové odpisy mají nejvyšší vliv na hospodářský výsledek a stejný vliv i na základ daně v roce 2013, což není věrným obrazem hospodaření s majetkem. Od roku 2013 vliv na základ klesá.

Společnost KOVOSATEK CZ s.r.o. uplatňuje u svářečky Merkle pouze zrychlené daňové odpisy. Účetní odpisy nejsou ve společnosti stanoveny.

Jelikož účetní odpisy odpovídají skutečnému opotřebení majetku, měla by společnost KOVOSATEK CZ s.r.o. u svářečky Merkle uplatnit spíše tento způsob odepisování.

Dle daňových odpisů lze svářečku Merkle odepisovat 5 let. Dle účetních odpisů si může účetní jednotka stanovit dobu odepisování na dobu 4 let (48 měsíců), poněvadž tento majetek je v podniku dosti používaný, a rychle se opotřebovává.

Způsob výpočtu účetních odpisů u svářečky Merkle:

$$199\,999 / 48 = 4\,166,65 = 4\,167 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2012: } 10 \cdot 4\,166,65 = 41\,666,5 = 41\,666 \text{ Kč}$$

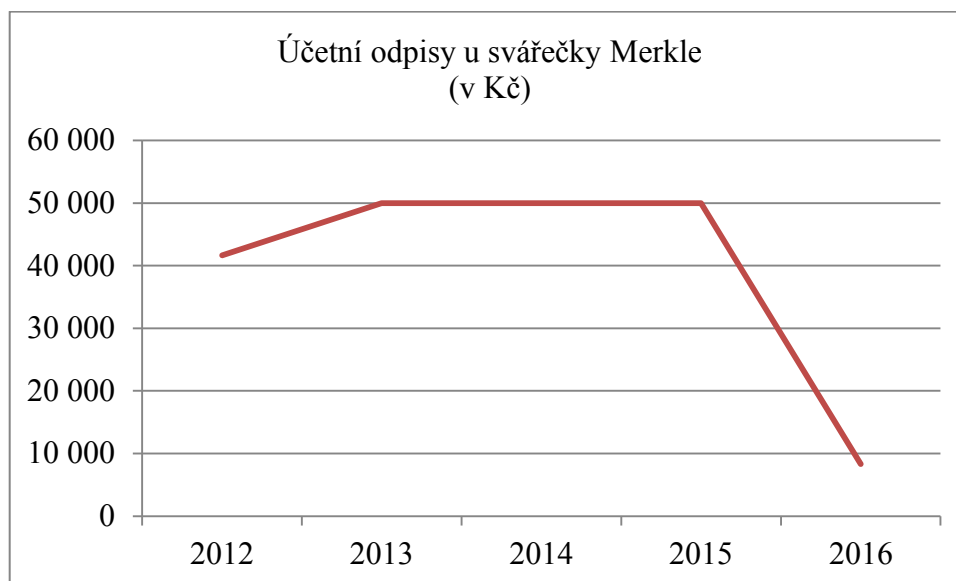
$$\text{rok 2013: } 12 \cdot 4\,166,65 = 49\,999,8 = 50\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2014: } 12 \cdot 4\,166,65 = 49\,999,8 = 50\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2015: } 12 \cdot 4\,166,65 = 49\,999,8 = 50\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2016: } 2 \cdot 4\,166,65 = 8\,333,3 = 8\,333 \text{ Kč}$$

Graf č. 6 Účetní odpisy u svářečky Merkle



Zdroj: [vlastní zpracování]

Z grafu č. 6 je zřejmé, že v roce 2012 by účetní odpisy vstoupily do nákladů nižší částkou než v letech 2013 – 2015, kdy by účetní odpisy vstupovaly do nákladů stejnou částkou. V roce 2016 by částka účetních odpisů vstupujících do nákladů poklesla.

Zhodnocení:

Účetní odpisy podávají věrný obraz hospodaření s majetkem. Kdyby účetní jednotka KOVOSATEK CZ s.r.o. uplatňovala účetní odpisy u svářečky Merkle, měla by v letech 2013 a 2016 vyšší účetní výsledek hospodaření. V letech 2012, 2014 a 2015 by byl naopak účetní výsledek hospodaření nižší.

4.4.4. Daňové a účetní odpisy kuchyňské linky

Společnost KOVOSATEK CZ s.r.o. vlastní několik druhů majetku, který je zařazen do 2. odpisové skupiny dle ZDP a byl pořízen v letech 2009, 2010, 2011, 2012.

Účetní jednotka bude tento majetek daňově odepisovat po dobu 5 let.

Mezi majetek zařazený do 2. odpisové skupiny patří také kuchyňská linka, která bude použita pro další výpočty. Její pořizovací cena je 52 000 Kč. Kuchyňská linka byla pořízena a zařazena do užívání 14.9.2012.

Společnost u tohoto majetku uplatňuje rovnoměrné daňové odpisy, které však nezobrazují věrně skutečné opotřebení majetku. Účetní jednotka by mohla zvážit použití účetních odpisů.

Pro znázornění budou rovnoměrné daňové odpisy kuchyňské linky, které účetní jednotka využívá a účetní odpisy, které jí byly navrženy, srovnány v následujícím příkladu.

Tabulka č. 22 Rovnoměrné daňové odpisy u kuchyňské linky

| Rok | Rovnoměrné odpisy | Zůstatková cena |
|------|-------------------|-----------------|
| 2012 | 5 720 | 46 280 |
| 2013 | 11 570 | 34 710 |
| 2014 | 11 570 | 23 140 |
| 2015 | 11 570 | 11 570 |
| 2016 | 11 570 | 0 |

Zdroj: [vlastní zpracování]

Způsob výpočtu rovnoměrných daňových odpisů u kuchyňské linky (viz vzorec 3.5)

rok 2012: $52\,000 / 100 \cdot 11 = 5\,720$ Kč

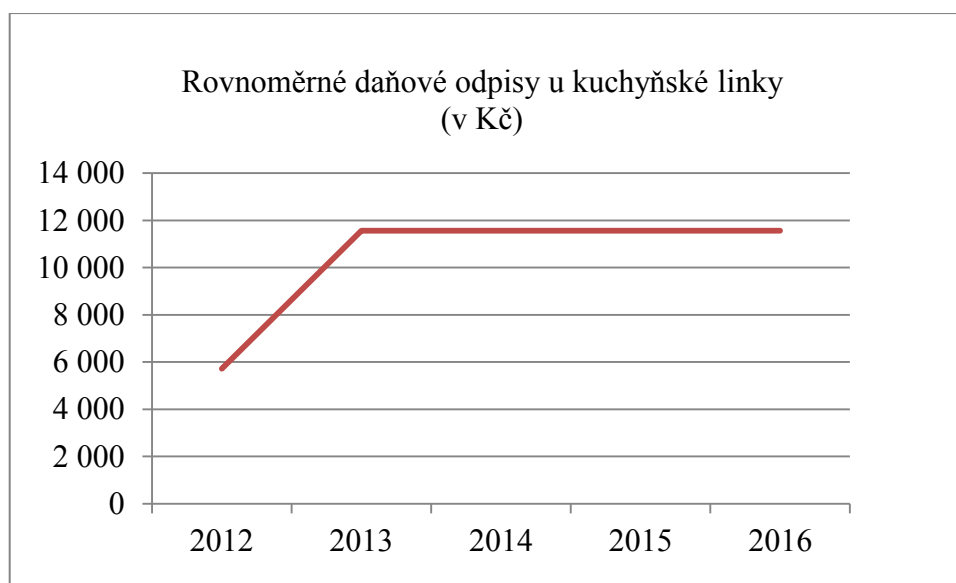
rok 2013: $52\,000 / 100 \cdot 22,25 = 11\,570$ Kč

rok 2014: $52\,000 / 100 \cdot 22,25 = 11\,570$ Kč

rok 2015: $52\,000 / 100 \cdot 22,25 = 11\,570$ Kč

rok 2016: $52\,000 / 100 \cdot 22,25 = 11\,570$ Kč

Graf č. 7 Rovnoměrné daňové odpisy u kuchyňské linky



Zdroj: [vlastní zpracování]

Z grafu č. 7 je zřejmé, že rovnoměrné daňové odpisy mají v roce 2012 nejnižší vliv na základ daně a v letech 2013 - 2016 zůstává vliv na základ daně na stejné úrovni.

Společnost KOVOSATEK CZ s.r.o. uplatňuje u kuchyňské linky rovnoměrné daňové odpisy. Účetní odpisy nejsou ve společnosti stanoveny.

Účetní jednotka by u kuchyňské linky mohla uplatnit spíše účetní odpisy, které odpovídají skutečnému opotřebení majetku.

Dle daňových odpisů lze kuchyňskou linku odepisovat 5 let, dle účetních odpisů by ji mohla účetní jednotka odepisovat 15 let (180 měsíců), což je skutečná doba využití kuchyňské linky ve společnosti.

Způsob výpočtu účetních odpisů u kuchyňské linky

$$52\,000 / 180 = 288,89 = 289 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2012: } 3 \cdot 288,89 = 866,67 = 867 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2013: } 12 \cdot 288,89 = 3\,466,68 = 3\,467 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2014: } 12 \cdot 288,89 = 3\,466,68 = 3\,467 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2015: } 12 \cdot 288,89 = 3\,466,68 = 3\,467 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2016: } 12 \cdot 288,89 = 3\,466,68 = 3\,467 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2017: } 12 \cdot 288,89 = 3\,466,68 = 3\,467 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2018: } 12 \cdot 288,89 = 3\,466,68 = 3\,467 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2019: } 12 \cdot 288,89 = 3\,466,68 = 3\,467 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2020: } 12 \cdot 288,89 = 3\,466,68 = 3\,467 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2021: } 12 \cdot 288,89 = 3\,466,68 = 3\,467 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2022: } 12 \cdot 288,89 = 3\,466,68 = 3\,467 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2023: } 12 \cdot 288,89 = 3\,466,68 = 3\,467 \text{ Kč}$$

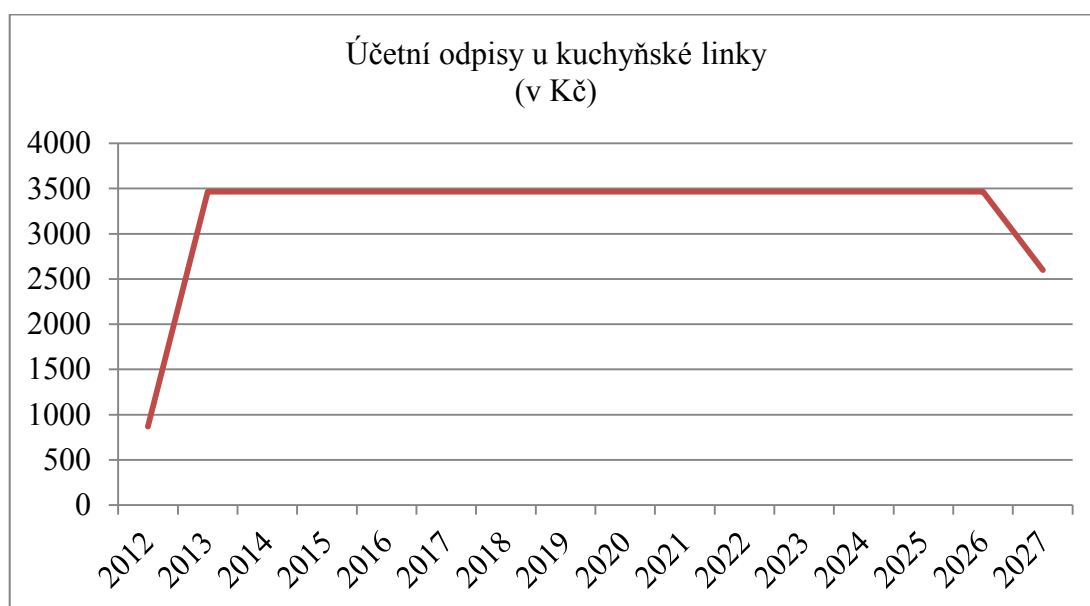
$$\text{rok 2024: } 12 \cdot 288,89 = 3\,466,68 = 3\,467 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2025: } 12 \cdot 288,89 = 3\,466,68 = 3\,467 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2026: } 12 \cdot 288,89 = 3\,466,68 = 3\,467 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2027: } 9 \cdot 288,89 = 2\,600,01 = 2\,595 \text{ Kč}$$

Graf č. 8 Účetní odpisy u kuchyňské linky



Zdroj: [vlastní zpracování]

Z grafu č. 8 je zřejmé, že v roce 2012 by účetní odpisy vstoupily do nákladů nižší částkou než v letech 2013 – 2026, kdy by účetní odpisy vstupovaly do nákladů stejnou částkou. V roce 2027 by částka účetních odpisů vstupujících do nákladů poklesla.

Zhodnocení:

Účetní odpisy podávají věrný obraz hospodaření s majetkem. Kdyby účetní jednotka KOVOSATEK CZ s.r.o. uplatňovala účetní odpisy u kopírky OKI, měla by vyšší účetní výsledek hospodaření.

5. Závěr

Tato práce byla rozdělená na dvě části – teoretickou a praktickou. Teoretická část byla zaměřena na charakteristiku dlouhodobého majetku z účetního a daňového pohledu, následně pak jeho oceňování, způsoby pořízení, odpisování a způsoby vyřazení. Teoretická část vycházela z právního stavu platného k 1.1.2013. V praktické části byly využity získané teoretické znalosti v praxi. Nejprve byla představena společnost KOVOSATEK CZ s.r.o., se kterou bylo při psaní této práce spolupracováno. Dále pak analýza majetku společnosti a nakonec byly srovnány metody daňových a účetních odpisů tohoto majetku.

Cílem bakalářské práce bylo v teoretické části objasnění pojmů dlouhodobý majetek a jeho rozdělení na hmotný, nehmotný a finanční, dále pak oceňování jednotlivých druhů majetku, způsoby pořízení a vyřazení majetku, technické zhodnocení a účetní a daňové odpisy. V praktické části bylo cílem práce doporučení pro vytvoření interní směrnice k účetnímu odepisování dlouhodobého majetku, které společnost KOVOSATEK CZ s.r.o. nemá.

V teoretické části byla využita metoda analýzy, v praktické části metoda syntézy a komparace.

Na základě zjištěných údajů v praktické části této bakalářské práce bylo společnosti KOVOSATEK CZ s.r.o. navrženo zavedení účetních odpisů, které budou věrně zobrazovat hospodaření s majetkem a také vypracování interní směrnice k účetnímu odepisování dlouhodobého hmotného majetku.

Účetní odpisy si stanoví účetní jednotka tak, aby zobrazovaly skutečný stav majetku a jeho skutečné opotřebení.

Seznam použité literatury

Knižní publikace

KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2012*. 9. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 712 s. ISBN 978-80-7357-744-5.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetní souvztažnosti 2012-2013*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 330 s. ISBN 978-80-7357-725-4.

PRUDKÝ Pavel. LOŠÁK Milan. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 13. vyd. Olomouc: ANAG, spol. s r.o., 2011. 304 s. ISBN 978-80-7263-660-0.

VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2010*. 5. vyd. Praha: GRADA Publishing a.s., 2010. 144 s. ISBN 978-80-247-3201-5.

Legislativa

Český účetní standard č. 013 – Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

Vyhláška č. 500/2002 Sb.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Internetové zdroje

www.kovosatek.cz

www.vachtova.cz

Seznam zkratk

| | |
|--------|----------------------------------|
| Sb. | Sbírký |
| č. | číslo |
| s.r.o. | společnost s ručením omezeným |
| odst. | odstavec |
| tj. | to je |
| Kč | korun českých |
| resp. | respektive |
| MD | Má dáti |
| tzv. | tak zvané |
| např. | například |
| DPH | daň z přidané hodnoty |
| FAP | faktura přijatá |
| VPF | vnitropodniková faktura |
| VÚÚ | výpis z úvěrového účtu |
| VPD | výdajový pokladní doklad |
| ZVL | zúčtovací výplatní listina |
| VÚD | vnitřní účetní doklad |
| RPC | reprodukční pořizovací cena |
| ÚJ | účetní jednotka |
| apod. | a podobně |
| písm. | písmeno |
| FAV | faktura vydaná |
| Př. | Příklad |
| ČR | Česká republika |
| ZC | zůstatková cena |
| PC | pořizovací cena |
| CNC | počítačem řízený obráběcí stroj |
| ZDP | zákon o daních z příjmů |
| DHM | dlouhodobý hmotný majetek |
| DDHM | drobný dlouhodobý hmotný majetek |

Seznam tabulek, grafů a vzorců

Tabulky

Tabulka č. 1 Pořízení dlouhodobého majetku koupí

Tabulka č. 2 Pořízení dlouhodobého majetku ve vlastní režii

Tabulka č. 3 Pořízení dlouhodobého majetku bezúplatným nabytím

Tabulka č. 4 Pořízení dlouhodobého majetku vkladem od jiné osoby

Tabulka č. 5 Doba odepisování dle odpisových skupin

Tabulka č. 6 Roční odpisové sazby

Tabulka č. 7 Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odepisování o 20 %

Tabulka č. 8 Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odepisování o 15 %

Tabulka č. 9 Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odepisování o 10 %

Tabulka č. 10 Koeficienty pro zrychlené odepisování

Tabulka č. 11 Vyřazení dlouhodobého majetku prodejem

Tabulka č. 12 Vyřazení dlouhodobého majetku prodejem (software)

Tabulka č. 13 Vyřazení dlouhodobého majetku darováním

Tabulka č. 14 Vyřazení dlouhodobého majetku v důsledku škody (odcizení)

Tabulka č. 15 Vyřazení dlouhodobého majetku v důsledku škody (shoření)

Tabulka č. 16 Vyřazení dlouhodobého majetku likvidací po uplynutí doby jeho životnosti

Tabulka č. 17 Vyřazení dlouhodobého majetku přerážením z podnikání do osobního užívání

Tabulka č. 18 Přehled dlouhodobého majetku společnosti včetně zařazení majetku do odpisových skupin dle ZDP

Tabulka č. 19 Rovnoměrné daňové odpisy u kopírky OKI

Tabulka č. 20 Zrychlené daňové odpisy u automobilu Škoda Fabia

Tabulka č. 21 Zrychlené daňové odpisy u svářečky Merkle

Tabulka č. 22 Rovnoměrné daňové odpisy u kuchyňské linky

Vzorce

3.1 Rovnoměrné (lineární) účetní odpisy

3.2 Zrychlené (degresivní) účetní odpisy

3.3 Zpomalené (progresivní) účetní odpisy

3.4 Výkonové účetní odpisy

3.5 Rovnoměrné daňové odpisy

3.6 Rovnoměrné daňové odpisy ze zvýšené vstupní ceny

3.7 Zrychlené daňové odpisy v prvním roce odpisování

3.8 Zrychlené daňové odpisy v dalších letech odpisování

Grafy

Graf č. 1 Rovnoměrné daňové odpisy u kopírky OKI

Graf č. 2 Účetní odpisy u kopírky OKI

Graf č. 3 Zrychlené daňové odpisy u automobilu Škoda Fabia

Graf č. 4 Účetní odpisy u automobilu Škoda Fabia

Graf č. 5 Zrychlené daňové odpisy u svářečky Merkle

Graf č. 6 Účetní odpisy u svářečky Merkle

Graf č. 7 Rovnoměrné daňové odpisy u kuchyňské linky

Graf č. 8 Účetní odpisy u kuchyňské linky

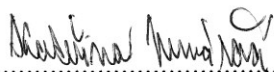
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít § 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne

10.5.2013



jméno a příjmení studenta

Seznam příloh

Příloha č. 1 Vzorový účtový rozvrh

Příloha č. 2 Vzorové karty dlouhodobého hmotného majetku společnosti KOVOSATEK CZ s.r.o.

Příloha č. 3 Přehled drobného dlouhodobého majetku společnosti KOVOSATEK CZ s.r.o.

